IMPÔSTO DE INDÚSTRIA E PROFISSÕES — MOVIMENTO ECONÔMICO — TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS

— É válida a incidência do impôsto de indústria e profissões sôbre o movimento econômico de estabelecimento industrial, tendo em vista o custo da produção.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Cia. de Cimento Portland Paraíso *versus* Prefeitura Municipal de Campos. Recurso extraordinário n.º 65.780 — Relator: Sr. Ministro ELOY DA ROCHA

ACÓRDÃO

Vistos, etc.

Acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, por maioria de votos, conhecer do recurso e dar-lhe provimento, em parte, na conformidade das notas taquigráficas.

Brasília, 5 de novembro de 1969. — *Oswaldo Trigueiro*, Presidente. — *Eloy do Rocha*, Relator para o acórdão.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Amaral Santos — A Prefeitura Municipal de Campos, Estado do Rio de Janeiro, vinha exigindo o impôsto de Indústria e Profissões com base no movimento econômico, sôbre as mercadorias produzidas pela recorrente no município e transferidas de sua fábrica para depósitos em outras localidades.

Considerando ilegal essa cobrança, propôs a recorrente "ação declaratória de inexistência de relação jurídica tributária no que concerne ao movimento econômico das mercadorias transferidas" de Campos para outros municípios.

Julgada improcedente em 1.ª e 2.ª instâncias, inclusive nos embargos in-

fringentes à decisão não unânime em grau de apelação, ensejou a interposição do presente recurso extraordinário com fundamento nas letras *c* e *d* do art. 114, n.º III, da Constituição do Brasil.

O tributo em questão, julgado válido pelas decisões das instâncias ordinárias, ofenderia os arts. 27 e 28 da Carta de 1946, por invadir a competência tributária de outro município e constituir evidente limitação ao tráfego intermunicipal.

A divergência jurisprudencial se configuraria com decisões do Supremo Tribunal (*R.T.J.* 32/552, 35/450, 37/701, 38/444, 39/8; *Revista de Direito Administrativo*, 82/156, 78/97, 78/100 etc.) especialmente em casos do Município de São Paulo.

Inadmitido o recurso, sobe a êste Tribunal pelo provimento do agravo n.º 42.710.

Regularmente processado, opina a final a douta Procuradoria-Geral (fôlhas 306-307).

"Orientou-se a jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal, no sentido de dar tratamento tributário diverso quando há transferência de mercadoria para filiais e depósitos, operada por estabelecimento comercial e quando há transferência de mercadoria para depósitos e filiais operada por estabelecimento industrial. Na segunda hipótese, coincide sua orientação com a tese sustentada pela recorrida e tanto coincide que, no recurso do mandado de segurança n.º 17.968 — SP (Terceira Turma), Relator o Sr. Ministro Amaral Santos: Recorrente, Laborterápica Bristol Sociedade Anônima Indústria Química e Farmacêutica e Recorrida a Prefeitura Municipal de São Paulo, decidiu, recentemente, *verbis*:

"É legítima a cobrança pelo Município de São Paulo do Impôsto de Indústria e Profissões sôbre o valor do custo dos produtos transferidos para fora do Município, *por estabelecimentos industriais* nêle estabelecidos. Aplicação do art. 3.º, § 2.º, letra *a*, da lei municipal n.º 5.917, de 26/12/61 recurso do mandado de segurança n.º 17.821 e recurso do mandado de segurança n.º 15.350)". — *In R.T.J.*, 47/78 (O grifo não é do original).

Podendo-se ainda, indicar, em prol da tese sustentada pela recorrida, julgados, também recentes, proferidos no recurso do mandado de segurança n.º 17.821, de São Paulo, estampado na *R.T.J.* 44/183, no recurso do mandado de segurança n.º 15.350, do Rio Grande do Sul, na mesma Revista, vol. 37/605, manifestamo-nos pelo conhecimento do apêlo extremo e por seu improvimento".

É o relatório.

ANTECIPAÇÃO AO VOTO

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Sr. Presidente, ouvi com a máxima atenção a brilhante sustentação oral dos advogados da recorrente e da recorrida.

Há uma questão a ser primeiro apreciada, porque não me ocorreu: a de que não estaria o texto da lei junto aos autos. Parece-me que está, o suficiente para conhecimento da mesma. Aliás, a Prefeitura Municipal recorrida não disse, em momento nenhum, que outro fôsse o teor da lei.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Ela podia juntar a lei.

O Sr. Ministro Amaral Santos — (*Lê o voto*).

VOTO

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — 1. É êste o teor do acórdão recorrido, na parte que interessa ao recuso (fls. 206):

"No mérito, a questão básica gira em tôrno da fonte ou, na linguagem tributária, do fato gerador do Impôsto de Indústria e Profissões de que é a embargante contribuinte.

Concordam os doutores modernos e as decisões judiciais predominantes, abundantemente conferidas pela sen-

tença de primeiro grau e pelo acórdão embargado, que a confirmou, em duas proposições; das quais a primeira é a de que o pressuposto fático ou o núcleo dêsse tributo, análogo mas inconfundível com o Impôsto de Renda, é o *exercício* de uma indústria ou profissão; e a segunda a de que legítima é a base do seu cálculo fundada no movimento econômico do contribuinte e abrangente de suas atividades integralizadas.

Dessas premissas de direito, conjugadas ao fato incontroverso de ter a embargante instalado, como de há muito exercido e ininterruptamente praticado no Município de Campos, e só neste, tôdas as vêzes da sua fabricação de cimento: deriva a conclusão de que a incidência do tributo, calculado sôbre integral movimento econômico da emprêsa, há de ocorrer no mesmo município.

Ali nasceu, originou-se e emergiu, com o fato gerador, a incidência e a base do seu cálculo.

Os elementos dêsse aspecto tríplice do encargo tributário não se reduzem ou eliminam pela circunstância de ter o contribuinte, real ou fictamente, criado agências ou filiais fora do território municipal de origem, e lhes transferido, para comerciar alhures, os produtos de sua fabricação. No Município originário permanecem tais elementos, como permanece sua competência constitucional impositiva, exclusiva e unitária; e ainda a condição industrial do contribuinte: condição que não é desqualificada com a superposição ou cumulação da condição de comerciante, a qual poderá gerar, fora do Município, por outros atos de mercância, um tributo diverso.

É o fenômeno da "integração econômica" que, definindo o complexo do movimento econômico, não tem a virtude de desfalcar essa base do cálculo".

Dêsse modo, julgou-se imaculada a lei do Município de Campos sôbre Impôsto de Indústria e Profissões, fazendo-o incidir sôbre o valor do montante das transações, mesmo quando o produto, ali produzido, seja vendido em outros municípios pelas filiais ou agências do produtor nêles instaladas.

2. A lei em causa — deliberação n.º 488, de 25/10/55 (Código Tributário de Campos), dispõe no art. 50, § 3.º (fls. 6):

"Para efeito da tributação de que trata esta seção, será computado, no movimento econômico, o valor das mercadorias transferidas para estabelecimento do mesmo contribuinte situado fora do território municipal".

Dita lei foi modificada, sem perda da sua substância, pela Deliberação n.º 1.564, de 16/11/63, cujo art. 21 reza (fls. 22):

"Art. 21. A legislação municipal sôbre Impôsto de Indústria e Profissões passa a ter as seguintes alterações:

a) ...

b) o impôsto para manter estabelecimentos comerciais, industriais ou profissionais, *bem como o que resultar das vendas de mercadorias transferidas* ou consignadas, procedentes de outros Municípios, Estados ou do estrangeiro e bem assim as definidas no § 3.º do art. 50 da deliberação n.º 488-55, será cobrado mensalmente, tendo por base a soma das transações realizadas durante o mês anterior e recolhida aos cofres municipais por meio de guias, até o dia 10 de cada mês subseqüente ao vencido, na conformidade do regulamento a ser baixado pela Secretaria da Fazenda e aprovada pelo Prefeito à base de 1,2% sôbre o montante das transações mensais".

3. Tenho para mim que, sob o regime da Constituição de 146, a lei questionada ofendia seus arts. 27 e 28, n.º II, letra *a*. Por um lado, estabelecia limitações ao tráfego e por outro impunha tributos sôbre matéria da competência de outros municípios. Não se tem dúvida, e isto é pacífico na jurisprudência dêste Tribunal, que as indústrias podem ser tributadas,

para pagamento do Impôsto de Indústria e Profissões, sôbre o seu movimento econômico (*Súmula* n.º 90), mas também é pacífica a jurisprudência que, no, regime daquela Constituição, considerava "vedado ao Município incluir, no cálculo do movimento econômico, para o efeito de tributação, operações realizadas fora do seu território, isto é, operações a salvo de sua competência".

No caso, segundo o art. 59, § 3.º, da deliberação n.º 488, considera-se valor econômico, para o efeito de tributação, o *valor*, isto é, o preço "das mercadorias transferidas para estabelecimentos do mesmo contribuinte situado fora do território municipal". Tal disposição é referendada pela deliberação n.º 1.564, e aí esclarecida, quando esta manda que a tributação incida sôbre o "montante das operações". Parece-me que nesses dispositivos está explícito que o Município de Campos invadia competência tributária dos municípios em que se situavam as agências e filiais do recorrente, onde se realizavam operações de venda.

4. Por outro lado, tratando de casos idênticos, especialmente aquêles em que foi parte o Município de São Paulo, decidiu por várias vêzes êste Tribunal (recurso extraordinário n.º 17.968, por mim relatado; recurso do mandado de segurança n.º 17.821, em *R.T.J.*, 44/183; recurso do mandado de segurança n.º 15.350, do Rio Grande do Sul, em *R.T.J.*, 37/605), que é legítima a cobrança, pelo Município, do Impôsto de Indústria e Profissões sôbre o valor do *custo* dos produtos transferidos para fora do Município, por estabelecimentos industriais nêle estabelecidos. Mas é de salientar-se, a legimidade da tributação se verifica quando no movimento econômico se contém o valor do custo dos produtos transferidos, não quando se contém o valor do *montante das transações*.

Ante o exposto, não me alongando nas considerações por se tratar de matéria amplamente conhecida dêste Tribunal, conheço do recurso e lhe dou provimento, para declarar ilegítima a tributação na espécie, visto ser inconstitucional o § 3.º, do art. 50, da Deliberação n.º 488/55, do Município de Campos, bem como inconstitucional a deliberação n.º 1.564/63, art. 21, letra *b*, na parte que diz "e bem assim as definidas no § 2.º, do art. 50, da deliberação n.º 488/55".

É o meu voto.

ANTECIPAÇÃO DE VOTO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Sr. Presidente, permita-me uma explicação que pode envolver, também, uma antecipação do meu voto.

Estou de pleno acôrdo com V. Exa., eminente Relator, em que o tributo em questão prejudica a competência dos outros municípios, dando como conseqüência prática a bitributação, porque dois governos diferentes exigiram pelo mesmo fato gerador, que é a venda da mercadoria, dois impostos.

Os eminentes Advogados aludiram a um projeto da Câmara, que nasceu de um estudo do Professor Rubens Gomes de Souza, apresentado em 1952, não tendo podido ser aprovado.

A jurisprudência do Supremo construiu uma solução, no silêncio do legislador, quanto às normas gerais do Direito Financeiro. Isso a que V. Exa. se referiu, no caso de São Paulo, dentre os quais...

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Aliás, acompanhei V. Exa. no meu voto.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Pelo menos, tive dois recurso da firma Dunlop, decididos pelo Pleno. A causa foi brilhantemente defendida por uma das maiores competência nacionais em Direito Tributário, o Professor Rubens Gomes de Souza, e, por unanimidade, os dois recursos foram repelidos. A emprêsa não queria pagar nada. Produzia pneus, transportava-os para todos os municípios importantes do Brasil, e não queria pagar

nada. Então, o fundamento para não conhecer do recurso da Dunlop era que o Supremo, lentamente, grau por grau, construiu uma solução, no silêncio do legislador das normas gerais do Direito Financeiro, em relação ao Impôsto de Indústria e Profissões. Como ficasse sem andamento aquêle projeto, na Câmara, várias Prefeituras de São Paulo adotaram, na base dêsse projeto, tributar o município da produção até o valor do custo. Era a solução do projeto aludido.

Eu daria provimento, em parte, para excluir da tributação sôbre a parcela transferida a parte que exceda do custo da produção, porque não é justo que os municípios fiquem desfalcados na receita, quando êles são sede de fábricas, ou do exercício de atividade fabril.

É indústria, portanto, é fato gerador de impôsto.

O problema é a base do cálculo.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Ora, no caso da Capital de São Paulo, quando se discutiu o impôsto em relação à indústria, não se teve essa consideração.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Nesse acórdão que citei aqui, embargos no recurso de mandado de segurança n.º 18.355 e embargos no recurso de mandado de segurança n.º 18.515, ambos da Dunlop, de 23/10/68, publicados na *R. T. J.*, 48/291-295, procurei mostrar que a construção do Supremo foi feita, naturalmente, por aprovação sucessiva.

Um dos advogados, o Dr. Pertence, ainda há pouco, lembrou que, passo a passo, se construiu uma solução.

Sôbre êsse ponto é que gostaria de ouvir o eminente Ministro Amaral Santos.

É uma solução de Salomão.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — É uma solução de Salomão. Entendo que não seria desarrazoada. Entretanto, não sei como...

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — É inconstitucional na parte que excede o valor do custo.

Daria provimento, em parte, para considerar inconstitucional a tributação das transferências, nesta parte em que exceder o valor do impôsto.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — A orientação adotada por V. Exa., seria razoável, mas eu não vejo como tomá-la em recurso extraordinário.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Um momento.

Eminente Relator, a lei nos diz, primeiro, que somos obrigados a julgar mesmo que não haja disposição sôbre o asunto. Está na Introdução ao Código Civil.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Não estamos julgando por falta de lei, temos por objeto uma lei e não podemos mudar o objeto.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Permita-me exprimir até o fim o meu pensamento. Talvez, assim, V. Exa., possa destruí-lo ou me convencer com mais facilidade.

Nós temos uma regra geral do Direito Público inserta, embora, em texto de Direito Privado, pela qual somos obrigados a resolver e decidir todos os casos, mesmo que não haja disposição específica — isso pelos princípios gerais do Direito, analogia etc. etc....

O Código Tributário Nacional também determina que, não havendo norma positiva, a interpretação se faz pelos princípios gerais do Direito Financeiro, ou Direito Público, pela analogia, *ou até pela eqüidade*. É o art. 108 do Código Tributário Nacional. Ora, o artigo 114 do Código de Processo Civil diz que o juiz, quando autorizado — e nós, no caso, estamos pelo Código Tributário Nacional —, poderá julgar pela eqüidade, aplicando a lei que êle redigiria para o caso (As palavras são outra, mas o pensamento é o mesmo). Êsse é o famoso e universalmente controvertido art. 1.º do Código Civil Suíço, ou do Código das Obrigações Suíças.

Então, penso que não havendo uma norma geral de direito financeiro, que

deveria ter sido elaborada pelo Congresso, para regular a tributação do Impôsto de Indústria e Profissões nas relações comerciais entre municípios, o Supremo Tribunal construiu uma solução jurisprudencial.

Considero válida a tributação até o limite do custo das mercadorias.

Se Campos tivesse feito uma lei limitando sua tributação sôbre os fabricantes, quanto às parcelas transferidas para outros municípios, para as unidades e estabelecimentos de outros municípios, se se tivesse limitado ao custo, nós julgaríamos inconstitucional essa lei, como julgamos no caso da Dunlop, de Campinas.

Temos, no caso, redação um pouco ambígua: — valor da mercadoria.

A expressão valor é indefinida em Economia. Foi êste ponto focalizado, dentre muitos, por um dos grandes economistas dêste século, Vilfredo Pareto, que era não só economista como sociólogo... uma das grandes cabeças de seu tempo.

Pois bem. Acho que poderíamos construir, baseados na autorização que nos dá o art. 108, do Código Tributário e aproveitando-nos do art. 114 do Código de Processo, uma solução de eqüidade, dando a tributação até o limite do custo.

O Sr. Ministro maral Santos (Relator) — Sr. Presidente, em doutrina, eu bateria palmas à proposta do eminente Ministro Aliomar Baleeiro. Mas devo dizer que S. Exa., parece-me que confunde direito a aplicar e objeto da causa.

Realmente, certa doutrina, hoje esparramada por todos os campos do mundo, concorda em que seja conferido ao juiz o poder de, em determinadas circunstâncias, legislar para a hipótese. Mas, no caso, não se trata de legislar para a hipótese. Não estamos procurando uma norma para ser aplicada.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Perdão. Estamos procurando a norma geral de direito financeira, cuja inexistência cria êsses embargos e controvérsias.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Não estamos procurando a norma para ser aplicada. Essa norma existe e é clara. O objeto da causa é o pedido.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Existe a local. Mas não a norma geral, que é prevista na Constituição.

O Sr. Ministro Luiz Gallotti — Se a lei excede o limite constitucional, só até êsse limite admitimos a cobrança.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Não é possível, porque a lei tem de ser encarada tal qual é.

O Sr. Ministro Luiz Gallotti — Mas, se fôr além do que permite a Constituição?

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Não seria modificada por nós.

O Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro (Presidente) — O que seria declarado inconstitucional.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — O excesso do custo.

O Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro (Presidente) — É preciso substituir o texto da lei.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Devemos onstruir uma norma de direito tributário...

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Pediria a atenção dos eminentes colegas para uma observação que me acaba de dirigir o eminente Ministro Adaucto Cardoso. Seria uma declaração de inconstitucionalidade inédita, porque seria interpretativa. Iríamos interpretar, para declarar a inconstitucionalidade.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Peço a V. Exa., que me ajude.

Nós temos, pelo art. 114 do Código de Proceso Civil, o dever de julgar por eqüidade, construindo uma norma.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Estou de acôrdo com V. Exa.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Mas não quer aplicar as conseqüências práticas.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Isso é quanto às normas a serem aplicadas, não quanto ao objeto da lide. Não podemos transformar o objeto da lide. O objeto da lide é o pedido. Não podemos modificar o pedido.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Podemos dar em parte.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Ou declaramos inconstitucional ou declaramos constitucional.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Podemos declarar a inconstitucionalidade em parte. A parte inconstitucional é o que excede do custo.

Como se faz aqui todos os dias. Em tôdas as sessões, damos, muitas vêzes, menos que a parte pede.

O Sr. Ministro Luiz Gallotti — O que não podemos é dar mais do que ela pede.

O Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro (Presidente) — Para dar em parte, é necessário criar uma norma nova.

VISTA

O Sr Ministro Adaucto Cardoso — Sr. Presidente, peço vista dos autos.

EXTRATO DA ATA

RE 65.780 — RJ — Rel., Ministro Amaral Santos. Recte., Companhia de Cimento Portland Paraíso Adv., Octávio Blatter Pinho). Recda., Prefeitura Municipal de Campos (Adv., Jayme Ferreira Landim).

Decisão: Adiado o julgamento pelo pedido de vista do Ministro Adaucto Cardoso, após o voto do Relator que conhecia do recurso e lhe dava provimento. Falaram: o Dr. A. C. Sigmaringa Seixas pela Recorrida, e o Doutor José Paulo Sepúlveda Pertence pela Recorrente.

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

VOTO

O Sr. Ministro Adaucto Cardoso — Sr. Presidente, pedi vista dêstes autos a fim de procurar nêles, além das influências do debate, tôdas marcadas dos fortes traços da personalidade dos eminentes Ministros nêle envolvidos, uma imagem mais tranqüila dos fatos e do direito.

Cheguei à meditada conclusão de que o pedido, como formulado na inicial a fls. 6, não é tão rígido que nos impeça de adotar a solução mediana propugnada pelo eminente Ministro Aliomar Baleeiro.

O autor, ora recorrente, o que pede é que se declare que o valor das mercadorias transferidas pela autora para os depósitos de Duque de Caxias, de Nova Iguaçu (no Estado do Rio de Janeiro), do Rio de Janeiro (Estado da Guanabara), de Vitória (no Estado do Espírito Santo) e para outros municípios e localidades em que seja devido o Impôsto de Indústria e Profissões pelo critério do movimento econômico, não ficam sujeitas à incidência dêste impôsto neste município.

Assim parece-me eqüitativo conhecer do recurso e dar-lhe provimento em parte para julgar o recorrente isento do pagamento do Impôsto de Indústria e Profissões no que exceder o valor de custo do cimento transferido de Campos para outros municípios.

Reconsidero assim uma impressão advinda das pressões do debate, no sentido de que haveria declaração de inconstitucionalidade de uma simples interpretação da lei.

Realmente, acho que não devo equacionar em bloco a tese da constitucionalidade ou da inconstitucionalidade da lei. Basta mandar que, no silêncio dela sôbre seus limites, a lei tem aplicação sòmente até a linha divisória em que deixará de ver válida por invadir a

competência tributária dos outros municípios.

Conheço do recurso e lhe dou parcial provimento nos têrmos dêste voto.

CONFIRMAÇÃO DE VOTO

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Sr. Presidente, devo lembrar que se trata de uma ação declaratória. O pedido é certo; ou é, ou não é. Não se trata de um mandado de segurança, de uma representação; trata-se de uma ação declaratória. Ou existe relação jurídica fiscal, ou não existe.

Nessas condições, Sr. Presidente, mantenho o meu voto lembrando que se trata de ação declaratória.

VOTO

O Sr. Ministro Thompso Flores — Sr. Presidente.

Estou bem lembrado dos debates verificados na sessão em que se inciou o julgamento, especialmente entre os eminentes Ministro Amaral Santos, Relator, e Aliomar Baleeiro.

Quanto à inconstitucionalidade, dúvida inexistia. Tudo estêve na apuração de sua extensão.

Mais amplamente a considerou o eminente Relator. Menos, o voto referido do eminente Ministro Aliomar Baleeiro; procurou êle manter parcialmente o preceito.

Estou, e por inteiro, com o voto do eminente Relator.

Duas razões principais o impedem. Primeiramente, é mister não perder de vista que se trata de *ação declaratória*. Nela, o que pede, cinge-se à declaração como deflui dos arts. 2.º, parágrafo único, e 290, ambos do Código de Processo Civil.

Houve pedido certo: ser inconstitucional a norma.

Não posso proporcionar-lhe resultado que não estêve em cogitação, oferecer-lhe uma terceira solução não propugnada.

Parece-me que fugiria ao campo da declaratória. Ao depois, resultaria um texto, assim mutilado, o qual, só através de composição, poderia prevalecer.

E, como não sou legislador, os debates servirão para orientá-lo na elaboração do nôvo texto, dado que o atual conflito com a Constituição, e, por isso, não pode prevalecer.

É o meu voto, *data venia*.

VOTO

O Sr. Ministro Djaci Falcão — Senhor Presidente, também acompanho o eminente Relator, *data venia* do eminente Ministro Adaucto Cardoso, tendo em vista que, no caso, cuida-se de ação declaratória, como já ressaltaram os eminente Ministro Relator e Thompson Flores, não sendo possível, por eqüidade, admitir-se o critério da cobrança do trbuto pelo valor de custo — que não está inserido na regra legal. Ela é ou não inconstitucional. O eminente Relator demonstrou a sua ilegitimidade em face da Lei Maior.

Estou de inteiro acôrdo com Sua Excelência.

VOTO

O Sr. Ministro Luiz Gallotti — Senhor Presidente, o eminente Ministro Adaucto Cardoso, em seu voto, salientou que, na sessão passada, em aparte, apoiei o entendimento do eminente Ministro Aliomar Baleeiro. Assim, *data venia* do eminente Relator, estou de acôrdo com o Ministro Adaucto Cardoso, dando provimento em parte ao recurso.

VISTA

O Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro (Presidente) — Dada a complexidade da matéria, peço vista dos autos.

EXTRATO DA ATA

RE 65.780 — RJ — Rel., Ministro Amaral Santos. Rete., Companhia de

Cimento Portland Paraíso (Adv., Octávio Blatter Pinho). Recda., Prefeitura Municipal de Campos (Adv., Jayme Ferreira Landim).

Decisão: Adiado o julgamento pelo pedido de vista do Presidente, após o voto dos Ministros Relator, Thompson Flores, Djaci Falcão, Eloy da Rocha e Adalício Nogueira que conheciam do recurso e lhe davam provimento, contra o voto dos Ministros Adaucto Cardoso e Luiz Gallotti, que davam provimento apenas em parte. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Aliomar Baleeiro.

Presidência do Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro. Presentes à sessão os Senhores Ministros Luiz Gallotti, Adalício Nogueira, Eloy da Rocha, Djaci Falcão, Adauto Cardoso, Barros Monteiro, Amaral Santos e Thompson Flores.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Aliomar Baleeiro.

RETIFICAÇÃO DE VOTO
(PELA ORDEM)

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — Sr. Presidente, na sessão de 29 de outubro último, quando foi adiado o julgamento dêste recurso, achavam-se formadas duas correntes: a primeira, a que dei minha adesão, composta pelo Sr. Ministro Amaral Santos, Relator, e pelos Srs. Ministro Thompson Flores, Barros Monteiro, Djaci Falcão e Adalício Nogueira; a segunda, pelos Senhores Ministros Adaucto Cardoso, Aliomar Baleeiro e Luiz Gallotti.

Tendo V. Exa., pedido vista, tive ocasião de ler os votos proferidos e essa leitura leva-me a retificar, em parte, o voto, antes de prosseguir o julgamento.

Quero lembrar que se trata de ação declaratória, em que a Cia. de Cimento Portland Paraíso requereu, segundo os têrmos da petição inicial, que se declarasse que não ficava sujeita ao Impôsto de Indústria e Profissões, pelo critério de movimento econômico, sôbre o valor das mercadorias por ela transferidas no Município de Campos, onde tem a fábrica de cimento, para os depósitos de Duque de Caxias, Nova Iguaçu, Guanabara e Vitória.

O eminente Ministro Relator conheceu e deu provimento ao recurso, julgando inconstitucional o tributo, exigido pelo Município de Campos. Estou de acôrdo com S. Exa., ao entender que a tributação, sôbre o valor de mercadorias transferidas para outro município, contrariou os arts. 27 e 28 da Constituição de 1946, enquanto tomou por base "a soma das transações". Mas, afasto-me, em parte, de seu voto.

Há duas leis que se chamam, no Município de Campos, Deliberações. A deliberação n.º 488, de 26/10/55, o artigo 50, § 3.º, dispõe sôbre o Impôsto de Indústria e Profissões:

"Para efeito da tributação de que trata esta seção, será computado, no movimento econômico, o valor das mercadorias transferidas para estabelecimento do mesmo contribuinte situado fora do território municipal."

Posteriormente, a deliberação número 1.564, de 16/11/63, alterando disposições sôbre o Impôsto de Indústria e Profissões, declarou, no art. 21:

"Art. 21. A legislação municipal sôbre Impôsto de Indústria e Profissões passa a ter as seguintes alterações:

a) .....

b) o Impôsto para manter estabelecimentos comerciais, industriais ou profissionais, bem como o que resultar das vendas de mercadorias transferidas ou consignadas, procedentes de outros municípios, Estados ou do estrangeiro e bem assim as definidas no § 3.º do art. 50, da deliberação n.º 488/55, será cobrado mensalmente, tendo por base a soma das transações realizadas durante o mês anterior e recolhido aos cofres municipais por meio de guias, até o dia 10 de cada mês subseqüente ao vencido, na conformidade do regulamento a ser baixado pela Secretaria da Fazenda e aprovado pelo Prefeito, à

base de 1,2% sôbre o montante das transações mensais".

Acrescenta-se, nesse dispositivo: "e bem assim as definidas no § 3.º, artigo 50, da deliberação n.º 488/55". Parece-me inconstitucional o art. 21, *b*, da Lei de 1963, enquanto se estende às operações definidas no § 3.º, do artigo 50, de sorte que, também nelas, o impôsto tenha por base a soma das transações. A soma das transações equivale ao valor da venda, ao valor do mercado. Por essa lei, transferido o cimento para os estabelecimentos da emprêsa, em outros Municípios, e ali vendido, a transação há de servir de base para o Impôsto de Indústria e Profissões, no Município de Campos.

Outra questão é a da constitucionalidade, ou não, da Lei de 1955.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Parece-me que a segunda lei veio complementar, alterou a primeira. A que está vigindo é a segunda.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — A segunda lei contém extensão. É incensurável o art. 21, *b*, quanto a outras operações, que não as do art. 50, § 3.º, da deliberação n.º 488. A soma das transações pode ser considerada, para determinadas operações. O que é inaceitável, na segunda lei, é a extensão, em virtude da qual se deve aplicar a mesma base de cálculo, em relação às operações mencionadas na primeira lei.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Qual seria o impôsto? O impôsto está na segunda lei, não na primeira.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — A primeira lei, que é o Código Tributário do Município de Campos, regulou o impôsto.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Qual é o valor do impôsto, na primeira?

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — Não se encontra, nos autos, na parte transcrita da Lei n.º 488, a alíquota do impôsto. Não tenho elementos para dizer qual será, no caso, a alíquota do impôsto, nem examinei êsse ponto. A recorrente citou, ainda, outro decreto, de n.º 3, de 15/2/65, cujo inteiro teor também não se conhece.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — V. Exa. leia a segunda lei, É a que serve de base para a tributação.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — Não me parece relevante, para a tese, a verificação da alíquota do impôsto.

Vou concluir o meu raciocínio. A deliberação n.º 1.564 preceitua: "e bem assim as definidas no § 3.º, do art. 50, da deliberação n.º 488/55". O impôsto, em tais operações, terá por base a soma das transações. É esta parte, não o art. 21, na totalidade, que julgo inconstitucional. Julgo inconstitucional a norma que manda tomar por base a soma das transações, nas operações de que cuida o art. 50, § 3.º, da deliberação n.º 488.

Resta saber se é inconstitucional, igualmente, o art. 50, § 3.º:

"Para efeito da tributação de que trata esta seção, será computado, no movimento econômico, o valor das mercadorias transferidas para estabelecimento do mesmo contribuinte situado fora do território municipal."

O Supremo Tribunal tem declarado inconstitucional, no caso de estabelecimento comercial que transfere mercadorias para fora do município, o cálculo do Impôsto de Indústria e Profissões sôbre o valor das mercadorias. A Lei n.º 5.917, de 26/12/61, do Município de São Paulo, examinada em mais de um recurso, regulou, em incisos separados, as hipóteses de transferência de mercadorias de estabelecimento industrial, ou comercial, instituindo o impôsto, na primeira hipótese, com base no montante do valor do custo do produto transferido. No recurso do mandado de segurança n.º 17.968, de 9/8/68 (*R.T.J.*, 47/78-81), o Supremo Tribunal julgou legítima a cobrança do impôsto, nessa hipótese, com base no custo da produção. No recurso do mandado de segurança n.º 13.994, de

18/3/65 (*R.T.J.*, 32/552-564), declarou-se inconstitucional o dispositivo referente, exclusivamente, a estabelecimento comercial.

Quando se trata de estabelecimento industrial, que transfira mercadorias para outro município, a fim de ali serem vendidas, deve entender-se que o valor da mercadoria seja o do produto, ou o custo da produção. No art. 50, § 3.º da deliberação n.º 488, de Campos, sem a alteração introduzida pelo art. 21, *b*, da deliberação n.º 1.564, valor da mercadoria, relativamente a estabelecimento industrial, é valor do custo do produto. Dado êsse entendimento, a norma, apreciada em relação a estabelecimento industrial, que é o caso dos autos, não é inconstitucional.

O que não parece acertado — e penso que, neste ponto, os votos são convergentes — é que a autora, que explora, em Campos, a indústrias de cimento, deixe de pagar, nesse município, o respectivo tributo. O impôsto de Indústria e Profissões tem por fato gerador o exercício da atividade profissional ou industrial. Enquanto essa atividade se exerce em Campos sôbre ela há de incidir a tributação.

Harmonizo o meu voto com os dos Senhores Ministros Aliomar Baleeiro, Adaucto Cardoso e Luiz Gallotti: valor das mercadorias, em se tratando de estabelecimento industrial...

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — V. Exa. legisla. Diz: valor da mercadoria é igual ao valor de custo.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — Evidentemente, não legislo. Digo, na interpretação da lei, o que é valor da mercadoria, em estabelecimento industrial, que transfere a mercadoria para outro, da mesma emprêsa, fora do município. Não pode ser valor de venda, que, então, não há.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Isto é o que estamos querendo descobrir.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — V. Exa., eminente Ministro, no recurso do mandado de segurança n.º 17.968, assim decidiu.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Dando interpretação? Não.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — V. Exa. julgou constitucional o impôsto sôbre o valor do custo do produto.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Mas isto ninguém nega. O Tribunal em pêso entende neste sentido. O que não posso conceber é que legislemos.

O Sr. Ministro Thompson Flores — Escrever *custo* onde está *valor*.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — É neste sentido que me rebelo.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — Retifico, em parte, meu voto, Sr. Presidente. Julgo inconstitucional o artigo 21, letra *b*, da deliberação n.º 1.564, sòmente na parte em que manda aplicar, como base de cálculo, a soma das transações, nas operações a que se refere o art. 50, § 3.º, da deliberação n.º 488. Quanto à deliberação n.º 488, eu a interpreto no sentido de que, quando cuida de estabelecimento industrial, valor das mercadorias é o valor do produto, o custo da produção.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — Isto não podemos fazer. "Valor" é palavra que tem o sentido mais variado dêste mundo.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — Valor das mrecadorias, quando se trata de estabelecimento industrial, é o valor do produto. Com referência à fábrica, que não vende a mercadoria e que, apenas, a transfere para outro estabelecimento, da mesma emprêsa, a fim de que no último se realize a venda, o valor da mercadoria é o valor do custo do produto.

Mostrei, no comêço, que, na ação declaratória, pede a autora que se declare que ela não está sujeita ao tributo, tomado por base o valor da mercadoria. Julgo que não está sujeita ao tributo, calculado na base da soma das transações.

O Sr. Ministro Thompson Flores — V. Exa. vai acrescentar algo que não foi objeto do pedido.

O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator) — V. Exa. vai estabelecer um conceito do que seja valor da mercadoria, ou seja, vamos legislar a respeito de um têrmo técnico, "valor de mercadoria".

O Sr. Ministro Eloy da Rocha — Estou decidindo dentro do pedido. Conheço do recurso e lhe dou provimento, em parte. No item 8.º da Petição inicial (fls. 4), a recorrente sustentou não estar sujeita a duas incidências: a do município em que as mercadorias são produzidas e a daquele para o qual são transferidas e em que são vendidas.

VOTO

O Sr. Ministro Barros Monteiro — Sr. Presidente.

Data venia dos ilustres votos em contrário, acompanho integralmente aquêle do eminente Relator: Tenho como inconstitucional a lei de que se trata, do Município de Campos: Não se deve ler "custo" onde está escrito "valor".

Conheço e dou provimento.

CONFIRMAÇÃO DE VOTO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro — Sr. Presidente, mantenho meu voto anterior, que coincide, penso, com o voto que acabou de proferir o eminente Ministro Eloy da Rocha. Dou pela tributação como válida até o limite do custo da produção, de acôrdo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

VOTO

O Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro (Presidente — Acompanho, em todos os seus têrmos, o voto do eminente Ministro Eloy da Rocha. Não me parece procedente a dúvida suscitada pelos Senhores Ministros Amaral Santos e Thompson Flores, porque, no caso, se discute a constitucionalidade de duas leis distintas, sendo perfeitamente possível julgar-se inconstitucional apenas uma delas.

A primeira (deliberação n.º 488, de 1955) mandava tomar por base do impôsto o valor da mercadoria transferida. Ora, essa norma não é inconstitucional, porque cobrava o impôsto sôbre o valor da mercadoria ao ser transferida, ou seja, quando sai do município produtor. Tratando-se de transferência sem venda, o valor fiscal não pode ser outro senão o valor de custo, apurado por qualquer critério razoável, com o atribuído pela contabilidade do produtor, o fixado pelos órgãos governamentais de contrôle, o estabelecimento em pauta pela repartição arrecadadora. Êsse critério não colide com o entendimento do Supremo Tribunal, em casos análogos. É de presumir-se, de resto, que a primeira lei assim tenha sido entendida, porque os autos não dão notícia de contestação judicial antes de 1963, ano em que foi adotada a resolução n.º 1.564.

Esta última é que me parece inconstitucional, porque toma como base de cálculo o valor da transação, isto é, o valor da venda, que se efetua — dias, meses ou anos após a transferência — no Município em que está localizada a filial ou depósito. Esta norma adota critério sempre repelido pela jurisprudência do Supremo Tribunal. Entendemos não ser lícito ao município produtor tomar por base o preço da venda da mercadoria em outro município, porque na composição dêste preço entram novos elementos (frete, seguro, armazenagem, outros tributos eventuais) que escapam à jurisdição tributária do município de origem.

Por estas razões, estou de acôrdo com o voto do Sr. Ministro Eloy da Rocha, que distingue nìtidamente as duas situações.

EXTRATO DA ATA

RE 65.780 — RJ — Rel., Ministro Amaral Santos. Rcte., Cia. de Cimen-

to Portland Paraíso (Adv., Octáviq Blatter Pinho). Recda., Prefeitura Municipal de Campos (Adv., Jayme Ferreira Landim).

Decisão: Conheceram do recurso e lhe deram provimento, em parte, declarando-se inconstitucional parte da letra *b* do art. 21, da deliberação número 1.564, de 1963, do Município de Campos, nos têrmos do voto do Ministro Eloy da Rocha; vencidos os Ministros Relator (Amaral Santos), Thompson Flores, Djaci Falcão, Adalício Nogueira e Barros Monteiro, que davam provimento *in totum*.

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