## *IMPÔSTO DE CONSUMO — DEDUÇÃO*

*— É legítima a dedução do impôsto de consumo das parcelas do mesmo tributo correspondente à matéria-prima adquirida.*

### SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Auto Comércio e Indústria Acil S.A. *versus* União Federal
Recurso extraordinário n.º 68.914 — Relator: Sr. Ministro ALIOMAR BALEEIRO

ACÓRDÃO

Vistos e relatados êstes autos de recurso extraordinário n.º 68.914, do Estado de São Paulo, em que é recorrente Auto Comércio e Indústria Acil S.A. e recorrida União Federal, decide o Supremo Tribunal Federal, por sua Primeira Turma, conhecer e prover, por maioria de votos, de acôrdo com as notas juntas.

Brasília, 2 de junho de 1970. — *Luiz Gallotti*, Presidente. — *Aliomar Baleeiro*, Relator para o acórdão.

RELATÓRIO

*O Sr. Ministro Amaral Santos* — Como relatório, transcrevo o voto do eminente Ministro Antonio Neder, Relator do acórdão recorrido, e acolhido à unanimidade, e que se reporta ao parecer de fls. 42-45, da Procuradoria da Fazenda (fls. 81-83):

"Dou provimento para cassar a segurança, e o faço pela fundamentação constante das fls. 42-45, adiante transcrita:

"1. No presente mandado de segurança, impetrado contra o Sr. Diretor da Recebedoria Federal, em São Paulo, por Auto Comércio e Indústria Acil Ltda., fabricante de produtos sujeitos à tributação do impôsto de consumo por selagem direta, pretende a requerente seja permitida a redução do tributo pago na aquisição dos componentes e artigos de acondicionamento do impôsto devido pela entrega ao consumo do produto. 2. Pela r. sentença recorrida, houve por bem o MM. Juiz *a quo* conceder a segurança, fundado em que — "A Lei n.º 3.120, de 1958, estabelece em seu art. 1.º (alteração 1.ª), uma norma geral, pela qual é facultada ao fabricante a dedução do impôsto de consumo incidente sôbre os seus produtos, do tributo já recolhido por incidência sôbre as matérias-primas que concorreram para a sua fabricação. O regulamento daquela lei, contudo, restringiu tal dedução sòmente aos fabricantes cujos produtos tenham o impôsto por guias, excluídos, conseqüentemente, do favor legal, os fabricantes cujas mercadorias estão sujeitas à selagem direta. Ora, tal Regulamento, nesse passo, é manifestamente ilegal, e inconstitucional". 3. Desassiste razão, *data venia*, à increpação de inconstitucionalidade do Regulamento pela argüida, mas não evidenciada, exorbitância da lei. 4. De fato, assim ficou redigido o art. 2.º das Normas Gerais da Consolidação aprovada pelo Decreto n.º 43.711, de 17/5/58, por fôrça da alteração 1.ª determinada pela Lei número 3.520, de 30/12/58: "Art. 2.º. O impôsto será pago pelos contribuintes definidos nesta lei, conforme se acha indicado nas Tabelas *A* e *B* e respectivas alíneas, por guia ou por estampilhas, devendo ser mencionado em parcela separada na nota fiscal". 5. Estabelecida, pela própria lei, a dualidade de critério para o recolhimento do tributo, vejamos como determinou o seu recolhimento, quer relativamente aos produtos abrangidos pela Tabela *A*, *quer* os enquadrados na Tabela *B*. 6. Quanto aos produtos da Tabela *A*, assim dispôs a alteração 10.ª, introduzida na legislação vigente pela citada Lei n.º 3.520: "Os produtos discriminados na Tabela *A* desta lei, terão o regime de cálculo e pagamento do impôsto regulado, no que couber, pelo disposto nas Observações as Tabelas *A*, *B* e *D* e notas das respectivas alíneas do Decreto n.º 43.711, de 17/5/58, atendidas ainda as seguintes normas: 2.º, os fabricantes pagarão o impôsto com base nas vendas de mercadorias tributadas, apuradas quinzenalmente, *deduzido*, no mesmo período, o *valor do impôsto* relativo às matérias-primas e outros produtos adquiridos a fabricantes ou importadores ou importados diretamente, para emprêgo na fabricação e acondicionamento de artigos ou produtos tributados". 7. Relativamente aos produtos constitutivos da Tabela *B*, a alteração 11.ª do antes referido diploma legal estabelece: "A Tabela *B* se constituirá das seguintes alíneas: XXII (bebidas), XXIII (fósforos), XXIV, XXV (móveis) e XXVI (jóias, obras de ourives e relógios) cujo regime de cálculo e pagamento do impôsto será regulado pelas observações à Tabela *D* e notas das respectivas alíneas do Decreto n.º 43.711, de 17/5/58". 8. Como se vê, na alteração introduzida, não fêz o legislador qualquer referência à dedução do impôsto pago quando da aquisição de matérias-primas ou produtos necessários à fabricação, da mesma forma silenciando as Observações à Tabela *D*, incorporada à Tabela *B* por

fôrça da antes transcrita alteração, e assim, também, as notas das respectivas alíneas 9. Evidenciado que o Regulamento limitou-se a reproduzir as disposições da lei, sem exorbitá-la ao menor ponto, não aproveita à hipótese dos auots e erudita dissertação em tôrno da hierarquia das leis, feita pelo Meritíssimo Juízo recorrido na r. sentença de fls. 10. Quanto ao argüido desrespeito ao salutar e moralizador princípio constitucional da isonomia, da igualdade de todos perante a lei, ainda mais inconsistente se apresenta, 11. Realmente, a diversidade de tratamento decorre da desigualdade de situações, sendo o princípio abrangente de todos, sem exceção, que se encontrem nas hipóteses previstas. 12. A prevalecer a tese sustentada pela impetrante, o recolhimento do impôsto de consumo deveria obedecer a uma alíquota única, fixa, igual para todos os produtos, rematado contrasenso que viria contrariar as isenções e a escala ascendente do valor do tributo, na ordem inversa de sua importância, de sua imprescindibilidade para o atendimento das necessidades do povo. 13. Em face do que ficou exposto, somos pelo conhecimento e provimento dos recursos — *ex officio* e voluntário da União Federal — para o fim de ser pelo egrégio Tribunal cassada a segurança concedida".

Impugnando a decisão por via de recurso ordinário, foi êste, em razão da Emenda Regimental de 10/2/69, transformado em recurso extraordinário, interposto com fundamento nas letras *a* e *d*, do permissivo constitucional, e admitido apenas pela letra *a*.

A douta Procuradoria-Geral da República manifestou-se pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

*O Sr. Ministro Amaral Santos* (Relator) — Bem andou o eminente Presidente do Tribunal Federal de Recursos, o saudoso Ministro Oscar Saraiva, não admitindo o recurso pela letra *d*. O acórdão, dêste Tribunal, apontado como divergente (fls. 108-110), não conflita com a decisão recorrida.

No recurso pela letra *a*, alega o recorrente que o acórdão impugnado contraria a Lei n.º 4.502/64 (fls. 101).

Todavia, a impetração se manifestou visando à declaração da inconstitucionalidade do ato da recorrida, por ferir o disposto no art. 141, § 1.º, da Constituição de 1946. Nenhuma controvérsia surgiu em tôrno à Lei n.º 4.502/64.

Aliás, tal controvérsia nem poderia ter surgido, porquanto o mandado de segurança foi requerido em março de 1961, e segundo as leis vigentes a êsse tempo se proferiu a decisão impugnada, não podendo se lhe incriminar ofensa à Lei n.º 4.502/64, que é muito posterior ao ato atacado pela impetrante.

Não conheço do recurso também pela letra *a*. Aplicação das Súmulas ns. 282 e 356.

VISTA

*O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro* — Sr. Presidente, peço vista dos autos.

EXTRATO DA ATA

RE 68.914 — SP — Rel., Ministro Amaral Santos. Recte., Auto Comércio e Indústria Acil S.A. (Adv., José Carlos Graça Wagner). Recda., União Federal.

Decisão: Pediu vista o Ministro Aliomar Baleeiro, após o voto do Relator não conhecendo do recurso.

Presidência do Sr. Ministro Luiz Gallotti. Presentes à sessão os Srs. Ministros Amaral Santos, Djaci Falcão, Aliomar Baleeiro e o Dr. Oscar Corrêa Pina, Procurador-Geral da República, substituto. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Barros Monteiro.

Brasília, 15 de maio de 1970. — *Alberto Veronese Aguiar*, Secretário.

VOTO

*O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro* — I. O recorrente, em resumo, pretende o direito de deduzir do impôsto de consumo sôbre sua fabricação de móveis as parcelas do mesmo tributo na matéria-prima adquirida, segundo a Lei número 3.520/58, art. 5.º etc. Não há necessidade de recordar que essa lei introduziu o sistema de imposição apenas do nôvo valor agregado pelo contribuinte, evitando os males do sistema cumulativo anterior. A Emenda n.º 18 e as Constituiç es de 1967 e 1969 erigiram essa diretriz em princípio constitucional. Houve, porém, resistências burocráticas ao pensamento e comando do legislador ordinário e do Constituinte. Resolveram as repartições distinguir entre os casos de pagamento por guia e por estampilhas, para excluir êste último. Dessa empreitada da deserção à letra e ao espírito da Constituição e da lei, encarregou-se o Regulamento da Lei n.º 3.520, isto é, o Decreto n.º 45.422/58, inovando *contra legem*.

Daí a segurança do recorrente e seu recurso extraordinário.

II. Dêle conheço, porque manifesta a inconstitucionalidade daquele regulamento e, portanto, denegação de vigência, por via oblíqua, da Lei n.º 3.520, além de dissídio com o já decidido pelo Supremo Tribunal Federal, noutro caso, o recurso extraordinário n.º 55.209, Relator o eminente Ministro Lafayette de Andrada, certificado a fls. 108.

Por exemplo, êsse padrão servia de base ao conhecimento dos embargos no recurso extraordinário n.º 61.454, relatado pelo eminente Ministro Djaci Falcão, em 15/4/70, cuja ementa diz:

"Impôsto de Consumo — Consoante o disposto no art. 5.º, da alteração 1.ª, da Lei n.º 3.520/58, é legítima a dedução do impôsto sôbre as matérias-primas na tributação dos produtos da Tabela *B*, sujeitos à selagem direta."

Noutro caso, decidiu do mesmo modo o Pleno, sendo vencedor meu voto (embargos no mandado de segurança número 17.281, de 4/6/69).

Meu voto, naquele julgamento, foi o seguinte:

"Refletindo novamente sôbre o assunto, penitencio-me e acolho o fundamento da embargante que o art. 5.º da alteração 1.ª, da Lei n.º 3.520-58, é uma *norma geral*, abrangendo tôdas as modalidades técnicas do impôsto de consumo, de acôrdo aliás com a Exposição de Motivos relativa àquele diploma. Não fica invalidada nem coartada pelo disposto na alteração 10.ª, restrita à Tabela A.

O regulamento do Decreto n.º 45.422, de 12/2/59, pecou mortalmente contra a Lei n.º 3.520. Esta manda inserir aquêle art. 5.º, nas *Normas Gerais* para substituir no contexto destas, o anterior artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 7.404-45 consolidado pelo Decreto n.º 43.711, de 1958.

Então, no capítulo das *Normas Gerais*, aplicáveis às várias tabelas, inclusive a *B*, onde está enquadrada a embargante, deveria ler-se:

"Art. 5.º Quando num mesmo estabelecimento produtor se fabricarem artigos sujeitos ao impôsto de consumo que, se saírem dêste estabelecimento, forem utilizados na fabricação ou acondicionamento de outros tributos, o impôsto incide sòmente no produto final, facultado ao fabricante a dedução dos impostos pagos sôbre as matérias-primas que concorrem para a sua produção".

Ao contrário disso, rebelde à Lei número 3.520, o Decreto n.º 45.322-59, regulamentando-a desterrou êsse dispositivo, colocando-o como § 1.º do art. 159 no Título III, das *Nomas Especiais* relativas ao impôsto por guia. Degradou-o de *Norma Geral* a norma *Especial*.

Baixou-o da majestade de norma extensiva a todos os casos de tributação seja por guia, seja por estampilhagem, ao recinto restrito da primeira, ou Tabela *A* (guia).

IV. Por último, mas não menos importante: Com caráter interpretativo, certamente para corrigir essa prevaricação do regulamento, o art. 125 da Lei n.º 4.502, de 30/11/64, estatuiu o seguinte:

"Art. 125. Aos fabricantes sujeitos ao pagamento do impôsto de consumo pelo sistema de selagem direta ou pelo sistema misto, de selagem direta e por guia, que já procederam, no regime das leis anteriores, à dedução dos impostos pagos sôbre as matérias-primas que concorreram para a produção de artigos de seu fabrico, fica assegurado o direito expresso no art. 5.º, alteração 1.ª da Lei n.º 3.520, de 30/12/58, desde então até a data do início da vigência da presente lei".

Permito-me ler o voto do Ministro Dejaci Falcão sôbre o assunto:

"Por outro lado, a meu ver, têm inteira procedência. Segundo estabelecia o art. 5.º, da Lei n.º 3.520, de 30/12/58:

"Quando num mesmo estabelecimento produtor se fabricarem artigos sujeitos ao impôsto de consumo que, se saírem dêste estabelecimento, forem utilizados na fabricação ou acondicionamento de outros tributados, o impôsto incide sòmente no produto final, facultado ao fabricante a dedução dos impostos pagos sôbre as matérias-primas que concorrem para a sua produção."

Acontece que, contrariando esta regra geral, o Decreto n.º 45.422, de 12/2/59, inseriu distinção excluindo da dedução os produtos sujeitos à selagem direta. É de ver, no entanto, que a regra do citado art. 5.º é genérica e, como tal, aplicável tanto à Tabela *A* como à Tabela *B*. Dêsse modo, a restrição introduzida pelo regulamento, por se contrapor à lei, não goza da eficácia. Em conseqüência, é legítima a dedução dos impostos pagos sôbre a matéria-prima que concorre para a produção.

Outra não foi a exegese desta Côrte, ao julgar os embargos no mandado de segurança n.º 17.281, Relator para o acórdão o eminente Ministro Aliomar Baleeiro. Naquela oportunidade o eminente Ministro Baleeiro argumentou também com o art. 125 do Decreto número 4.502, de 30/11/65, que assim dispôs:

"Art. 125. Aos fabricantes sujeitos ao pagamento do impôsto de consumo pelo sistema de selagem direta ou pelo sistema misto, de selagem direta e por guia, que já procederam, no regime das leis anteriores, à dedução dos impostos pagos sôbre as matérias-primas que concorreram para a produção de artigos de seu fabrico, fica assegurado o direito expresso no art. 5.º, alteração 1.ª, da Lei n.º 3.520, de 30/12/58, desde então até a data do início da vigência da presente lei".

Pelo exposto, recebo os embargos, nos têrmos da sua formulação."

III. Creio que não é preciso justificar mais pormenorizadamente meu voto pelo provimento, com a devida vênia do eminente Relator.

EXTRATO DA ATA

RE 68.914 — SP — Rel. Ministro Amaral Santos. Recte., Auto Comércio e Indústria Acil S.A. (Adv., José Carlos Graça Warner). Recda., União Federal.

Decisão: Conhecido e provido, contra o voto do Relator.

Presidência do Sr. Ministro Luiz Gallotti. Presentes à sessão os Senhores Ministros Amaral Santos, Djaci Falcão, Aliomar Baleeiro e o Dr. Oscar Corrêa Pina, Procurador-Geral da República, substituto. Licenciado, o Sr. Ministro Barros Monteiro.