IMPOSTO — RESTITUIÇÃO

— Interpretação do art. 165 do Código Tributário Nacional.

— Idem, do Decreto-lei n.º 1.042, de 1969.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Cora Srur Calfat, seu marido e outros *versus* União Federal
Recurso extraordinário n.º 72.692 — Relator: Sr. Ministro
OSWALDO TRIGUEIRO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, conhecer do recurso e lhe dar provimento.

Brasília, 22 de fevereiro de 1972. *Luiz Gallotti*, Presidente. *Oswaldo Trigueiro*, Relator.

RELATÓRIO

O *Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro*: Cora Srur Calfat e outros intentaram ação ordinária contra a União Federal, na qual pleitearam a restituição dos impostos pagos por erro, sobre doação de uma fração ideal de terreno e de um crédito, contra terceiro, relativo à construção de apartamento, num edifício em condomínio, ou pelo menos, a restituição da diferença entre o imposto proporcional indevidamente pago e o imposto fixo previsto para a hipótese.

O Juiz da Segunda Vara dos Feitos da Fazenda Nacional, de São Paulo, julgou a ação procedente em parte, *ut* sentença de fls. 21, assim fundamentada quanto ao mérito:

"III — A pretensão maior dos autores está alicerçada no art. 10 da Tabela, Nota 1.ª, que assim expõe: "O selo será cobrado sobre a importância do crédito cedido *e não sobre a importância por que foi feita a cessão*". Entendem os autores que a lei, assim dispondo, não cogitou das doações sem encargos, deixando patente que o imposto só seria devido quando a cessão de crédito assumisse o aspecto de uma doação onerosa, em que há um preço pago pelo cessionário adquirente. Não lhes assiste, todavia, razão. Se a lei disse que o selo será cobrado sobre a importância do crédito cedido e não sobre o importância por que foi feita a cessão, é porque, para o efeito da satisfação do tributo, pouco importa a não coincidência do preço convencionado pelas partes quando não correspondente ao valor do crédito cedido. Assim, pouco, muito ou nenhum o proveito obtido pelo cedendete do crédito, o imposto será sempre devido e cobrado, tendo em vista a importância do crédito cedido. Nem poderia ser de outra forma, sob pena de se abrir ao contribuinte uma porta demasiadamente larga para a sonegação, resultado a que se conduziria o Fisco, se se o vinculasse às convenções verdadeiras ou simuladas dos contratantes, ao invés de se adotar o rígido critério legal. IV — Mas nem tudo há de ser decidido contra os autores. A pretensão menor manifestada na inicial merece ser acolhida. O imposto devido era mesmo o do selo fixo de Cr$ 8,00 por mil, previsto no art. 10, da Tabela, que cuida da "cessão de crédito" simples, e não o constante do art. 38, aplicado à "cessão de crédito de bens móveis e imóveis". Por força da cessão feita, os autores se tornaram titulares do crédito de uma obrigação de fazer, de natureza pessoal, e não de um direito real, hipótese em que o tributo seria devido na maior quantia. Os devedores da obrigação não haviam firmado com os doadores-cedentes um contrato

de promessa de compra e venda: prometeram, isso sim, construir apartamentos e garagens no imóvel doado (fração ideal de terreno). Os romanos costumavam confundir a compra e venda com a locação de serviços, quando o empreiteiro contribuía com os materiais. No mesmo erro incorreram muitos tratadistas, de modo a merecerem a crítica veemente de Clóvis, que assim se expressou: "o empreiteiro contribui somente com o seu trabalho; ou com ele e os materiais. No primeiro caso, há uma simples locação de serviços, ainda que de forma especial; no segundo, intervém um elemento novo, que sem destruir o caráter predominante do contrato de serviços, aproxima-o da compra e venda. Não é que o contrato se torne uma compra e venda, como entendem alguns, pois não tem por fim a alienação de coisa existente ou futura; o seu fim é a criação de uma coisa pelo trabalho de alguém; o próprio empreiteiro ou os seus operários. Certamente, eses produto do trabalho vai ser alienado, o que torna a operação mista; porém o que é nela capital é a produção da obra, e não a sua alienação" (*Código Civil*, 8.ª ed., vol. IV, p. 425). Esse problema já foi também cuidado por Alfredo de Almeida Paiva, que bem o situou da seguinte maneira: "ao contrário da compra e venda de coisa futura, que tem por finalidade precípua, conforme o próprio nome indica, a venda ou a alienação de coisa que venha a existir de futuro, mas que seja de propriedade do vendedor, objeto da empreitada é inteiramente diverso, antes visando a execução de uma obra determinada para cuja confecção os materiais fornecidos não concorrem com o espírito de venda, mas apenas contribuem na mesma importância e com idêntica finalidade da mão-de-obra empreada para levá-lo a bom termo" (*Aspectos do Contrato de Empreitada*).

V — Pelo exposto, julgo procedente, em parte, a ação, para o efeito de condenar, como de fato condeno, a Fazenda Nacional a restituir o excesso recebido, apurando-se o *quantum* em execução, mediante cálculo do Sr. Contador, que terá em vista os dispositivos da Consolidação das Leis do Imposto do Selo aplicáveis à espécie, na forma do conteúdo da presente sentença. A condenação abrange os juros moratórios, devidos a partir da citação, por se tratar de quantia que deve ser havida como líquida, em virtude do seu montante ser apurável mediante simples cálculo aritmético. As custas deverão ser pagas em proporção. Assim fica decidido."

Interpostos o recurso *ex officio* e a apelação voluntária, julgou-os prejudicados a Terceira Turma do Tribunal Federal de Recursos, como se verifica do acórdão de fls. 45, cuja ementa diz:

"Imposto do Selo. Ação de restituição, julgada procedente na primeira instância. Aplicação da anistia prevista no Decreto-lei n.º 1.042, de 21.10.69 (art. 2.º, inc. IV). Inadmissibilidade da restituição, face ao disposto no artigo 6.º do Decreto-lei n.º 1.042. Recursos prejudicados, determinando-se o arquivamento do processo."

Não se conformando, os autores interpuseram o recurso extraordinário de fls. 47, fundado na alínea *a* do preceito constitucional pertinente, e no qual se alega negativa de vigência do art. 165 do Código Tributário Nacional.

O recurso foi admitido pelo despacho de fls. 55, *in verbis*:

"Ação de repetição de imposto do selo que teria sido pago indevidamente, foi julgada prejudicada pela eg. Terceira Turma, deste tribunal com arrimo no disposto no art. 6.º do Decreto-lei n.º 1.042, de 1969.

Inconformada, a autora interpõe recurso extraordinário com fundamento na letra *a* do permissivo constitucional, alegando negativa de vigência do artigo 165 do Códito Tributário Nacional.

O art. 6.º do Decreto-lei n.º 1.042, ao vedar a restituição dos tributos

abrangidos pela anistia concedida no mesmo diploma legal, não poderia alcançar os casos em que os referidos tributos houvessem sido pagos indevidamente, pois, se assim o fizesse, estaria conflitando com a Constituição.

A decisão recorrida, portanto, ao julgar prejudicados os recursos impedindo a apreciação do direito da recorrente ao reembolso do imposto pago a mais, negou vigência ao art. 165 do Código Tributário Nacional onde a restituição, em tais casos, é assegurada."

Processado regularmente, o recurso tem parecer contrário da Procuradoria-Geral da República (fls. 71).

VOTO

O *Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro* (Relator): Penso ser inaplicável à hipótese o Decreto-lei n.º 1.042/69, que mandou cancelar débitos provenientes do imposto do selo, tornando essa medida extensiva a todos os processos administrativos ou judiciais em curso, vedada, porém, qualquer compensação ou restituição.

Como é óbvio, a anistia extingue obrigações fiscais ainda não satisfeitas. Tem ela por objetivo favorecer os contribuintes em atraso, e não exonerar o erário de qualquer encargo por que, a qualquer título, deva responder.

Ao ser editado o Decreto-lei n.º 1.042, os recorrentes nada deviam à Fazenda Nacional, em razão do imposto do selo incidente sobre a transação referida nestes autos, de sorte que a anistia nenhum proveito lhes trouxe.

O que, no caso, se discute, diversamente, é se teriam direito à restituição postulada, nos termos do art. 165 do Código Tributário Nacional, no qual se assegura ao contribuinte, independentemente de prévio protesto, a restituição, total ou parcial, de qualquer tributo pago indevidamente.

Parece-me certo que o Decreto-lei n.º 1.042 não revogou o Códito Tributário, no preceito citado, o que me leva a concluir que a postulação dos recorrentes não ficou prejudicada pelo favor outorgado aos devedores remissos.

Pelo exposto, conheço do recurso e lhe dou provimento, para anular o acórdão de fls. 41 e determinar que a causa seja julgada, *de meritis*, como for de direito.

EXTRATO DA ATA

RE n.º 72.692 — SP — Rel., Ministro Oswaldo Trigueiro. Rectes., Cora Srur Calfat, seu marido e outros (Adv., Roger de Carvalho Mange). Recda., União Federal.

Decisão: Conhecido e provido. Unânime.

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