IMPOSTO — REPETIÇÃO DE INDÉBITO — REPERCUSSÃO

— Interpretação da Lei n.º 4.784, de 1965.

— Idem da Súmula n.º 546.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Fazenda do Estado *versus* Refinaria Nacional de Sal S.A. Recurso extraordinário n.º 71.414 — Relator: Sr. Ministro ELOY DA ROCHA

ACÓRDÃO

Vistos, etc.

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

Brasília, 27 de setembro de 1971. *Adalício Nogueira,* Presidente. *Eloy da Rocha,* Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Eloy da Rocha: Sr. Presidente, o Primeiro Grupo de Câmaras do Tribunal de Alçada Civil de São Paulo, em grau de embargos, configurou a decisão que, na apelação, julgara procedente a ação de repetição de indébito, proposta pela Refinaria Nacional de Sal S.A. contra a Fazenda do Estado de São Paulo (fls. 167-8).

Recorreu, extraordinariamente, a Fazenda do Estado. O despacho do Doutor Juiz Vice-Presidente do Tribunal esclarece a matéria do recurso (fls. 178-9):

"A autora pagou no Estado do Rio o imposto de vendas e consignações, ali devido, e recolheu o mesmo tributo, no período de fevereiro a julho de 1964, neste Estado de São Paulo.

E foi por isso que, com fundamento no art. 5.º da Lei n.º 4.784, de 1965, reclamou da Fazenda do Estado de São Paulo e devolução do imposto que a ele pagará indevidamente.

Obteve êxito, em grau de recurso, neste Tribunal de Alçada Civil.

Inconformada, a ré manifestou recurso extraordinário, com fundamento nas letras *a* e *d* do permissivo constitucional, alegando que o venerando acórdão recorrido, do eg. Primeiro Grupo de Câmara, afrontou flagrantemente a Lei federal n.º 4.299, de 1963, desrespeitou o art. 166 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 1966) e se pôs em conflito com as *Súmulas* n.ºs 71 e 546 do eg. Supremo Tribunal Federal, bem assim com julgados dessa mais Alta Corte de Justiça do país, que cita.

A esse recurso extremo dou seguimento, por me parecer procedente a sua fundamentação no que se refere ao alegado dissídio jurisprudencial.

Para o venerando acórdão recorrido, a pretensão da autora encontraria apoio na própria Lei n.º 4.784, que lhe dava o direito à restituição pelo simples fato de ter pago indevidamente, enquanto que, para as indicadas manifestações do eg. Supremo Tribunal Federal, principalmente sua *Súmula* n.º 546, cabe essa restituição apenas *quando o contribuinte "de jure" não recuperou do contribuinte "de facto" o "quantum" respectivo.*

No caso dos autos, nenhuma prova fez a autora para a demonstração de que suportara o indigitado tributo, além de que sequer chegou a sustentar, na inicial da demanda, não tenha recuperado o que indevidamente pagara.

No mais, nenhum reparo merece o venerando acórdão recorrido, seja no que se refere ao pagamento indevido feito à ré, seja na parte relativa ao efetivo pagamento do tributo nos dois Estados, nessa parte procedendo as razões da contraminuta da autora recorrida".

As partes ofereceram as razões de fls. 181-6 e as contra-razões de fls. 188-95.

A Procuradoria-Geral da República opinou pelo conhecimento e provimento do recurso (fls. 202-3):

"A nosso ver, *data venia,* merece reforma o r. julgado *a quo*. A recorrida pagou ao Estado de São Paulo o extinto imposto de vendas e consignações por força das vendas de mercadorias que levou a efeito naquele Estado, onde tem sede e depósitos, conforme previsto na Lei n.º 4.299, de 1963, então em vigor, não cabendo, *in casu,* aplicar-se retroativamente o disposto na Lei n.º 4.784, de 1965.

Estamos em que o apelo extremo da Fazenda do Estado de São Paulo merece integral conhecimento e provimento. Em suas razões de fls. 169-71 e 181-6, a Procuradoria Fiscal do Estado demonstra, com clareza e argumentação irrespondível, o desacerto do julgado impugnado. A invocação das *Súmulas* ns. 71 e 546 é, em tudo e por tudo, procedente e bem caracterizado se vê o dissídio jurisprudencial invocado.

Não restando dúvidas, conforme provado nos autos, quanto à procedência do recurso extraordinário, no que respeita às letras *a* e *d* do permissivo constitucional, opinamos pelo conhecimento e provimento do mesmo".

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Eloy da Rocha (Relator): Sr. Presidente, conheço do recurso e lhe dou provimento, de acordo com o voto vencido na apelação.

É aplicável, no caso, a *Súmula* n.º 546, embora a regra contida no art. 5.º da Lei federal n.º 4.784, de 28.9.65, invocada pela recorrida: "Se o contribuinte houver pago o imposto num Estado, quando devido a outro, fica obrigado a recolhê-lo a este Estado, independente de qualquer penalidade ou correção monetária, e terá assegurado o

direito à restituição do que houver pago indevidamente, feita a prova de ter pago ou iniciado o pagamento onde for devido." Não é devido a dois Estados o mesmo imposto; haverá direito à restituição do que foi pago ao Estado em que era indevido.

Ocorre — e é o fundamento do recurso da Fazenda Estadual — que, de acordo com a *Súmula* n.º 546, por tratar-se do chamado imposto indireto, sem prova de que não houve repercussão do ônus, o contribuinte não pode pedir a repetição.

Fez-se perícia, com o levantamento do que foi pago. Mas, nenhum dos laudos concluiu que não tenha havido a repercussão. Sem essa prova, presume-se a repercussão. O imposto, cobrado nos dois Estados, repercutiu. A repetição pretendida pela recorrida importaria num enriquecimento ilícito, porque ela iria receber do Estado o que recuperou do contribuinte de fato. A *Súmula* n.º 546, que modificou o de n.º 71, estabeleceu os dois pressupostos da repetição: que o tributo haja sido pago indevidamente; que seja reconhecido que o contribuinte de *jure* não recuperou do contribuinte de fato o *quantum* do tributo. Harmoniza-se essa jurisprudência com o disposto no art. 166 da Lei n.º 5.172, de 25.10.66.

Entendeu o acórdão recorrido que o art. 5.º da Lei n.º 4.784, ao dispor que o Estado será obrigado à restituição, dispensa o pressuposto de não-repercussão do imposto e, portanto, a *Súmula* n.º 546 não tem aplicação. O que estabelece a regra é que o contribuinte "terá assegurado o direito à restituição do que houver pago indevidamente, feita a prova de ter pago ou iniciado o pagamento onde for devido." A prova do pagamento foi produzida, mediante os laudos dos peritos. Não se comprovou, no entanto, que o contribuinte *de jure* não tenha recuperado do contribuinte de fato.

A *Súmula* n.º 71 era radical: "Embora pago indevidamente, não cabe restituição de tributo indireto". A Lei n.º 4.784, no art. 5.º, dispôs de modo contrário, não se podendo, pois, cogitar, no caso, de aplicação da *Súmula* n.º 71. Tem aplicação, no entanto, a jurisprudência do Supremo Tribunal enunciada na *Súmula* n.º 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 presunção comum é de repercussão do imposto, já que se trata de imposto de vendas e consignações. Admite-se prova em contrário. Se ela não foi feita, embora pago duas vezes o imposto, não há repetição.

A decisão recorrida divergiu da jurisprudência consagrada na *Súmula* n.º 546, cuja aplicação não é afastada pelo art. 5.º da Lei n.º 4.784.

VOTO PRELIMINAR

O Sr. Ministro Bilac Pinto: Senhor Presidente, lamento divergir do eminente Relator, mas entendo que o texto legal deve ser respeitado.

A *Súmula* n.º 546, que atenuou o rigor da *Súmula* n.º 71, resultou de jurisprudência relativa à restituição de tributo indireto, quando ocorre uma única e indevida incidência.

No mesmo sentido dispõe o art. 166 do Código Tributário Nacional.

A lei especial, em que se fundou a decisão recorrida, determina expressamente que, na hipótese de duplo pagamento do imposto a dois Estados, um deles deve ser devolvido. A lei não condiciona a devolução à prova da repercussão do ônus tributário, e por isso nós não podemos opor a *Súmula* n.º 546, que se funda em outro suporte fático, a um texto claro de lei, que deu ao contribuinte o direito à devolução.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha (Relator): V. Exa. tem razão, quando considera a *Súmula* n.º 71: "Embora pago indevidamente, não cabe restituição de tributo indireto." Essa orientação jurisprudencial foi afastada pelo art. 5.º da Lei n.º 4.784, como pela *Súmula* n.º 546. A Lei n.º 4.784 afastou a aplicação da *Súmula* n.º 71, mas não obsta

ao princípio, posteriormente consagrado na *Súmula* n.º 546, que cuida de outro pressuposto da repetição.

O Sr. Ministro Bilac Pinto: O ponto de vista do eminente Relator é muito respeitável, mas não o acolho. Prefiro ficar com a lei e a decisão recorrida. Por isto, não conheço do recurso.

VOTO

O Sr. Ministro Thompson Flores: Com a vênia do eminente Ministro Bilac Pinto, acompanho o voto do eminente Relator.

Permito-me, ante o voto que me precedeu, fazer algumas considerações.

Pelo critério de S. Exa., o autor se locupletaria com o *quantum* dos impostos a restituir. É que, sendo ele, em regra, incorporado ao preço da mercadoria, já que se trata de ICM, quem o paga é o consumidor. A menos que se tratasse de produto tabelado, particularidade que não sei se ocorre.

O Sr. Ministro Bilac Pinto: Mas a argumentação de V. Exa. parte do pressuposto de que, em todos os casos, o contribuinte faz a repercussão do tributo.

O Sr. Ministro Thompson Flores: O imposto indireto repercute sempre, a menos que ocorresse tabelamento ou circunstância especialíssima. V. Exa., que é mestre em direito tributário, bem o sabe...

O Sr. Ministro Bilac Pinto: Mas, esse não é um dado necessário. E não é necessário, notadamente, num produto como o sal, de consumo popular. Não sei se está tabelado: não se alegou. Mas, de qualquer maneira, há um preço de sal no mercado, que é competitivo. Se todos os concorrentes ficaram sujeitos a um só imposto e o recorrido foi obrigado a pagar duas vezes o mesmo tributo, evidentemente, não poderia ele, numa economia de mercado, transladar o imposto sobre os adquirentes.

O Sr. Ministro Thompson Flores: Ignora V. Exa. o preço da mercadoria. Todavia, ele é da substância, pois só dá direito ao pedido, se não incluiu o tributo.

O Sr. Ministro Bilac Pinto: Mas isso não interessa. V. Exa. também não sabe se ele fez a repercussão ou não. O que se tem que considerar é o lado econômico.

Eu fico, apenas, com a norma legal que dispõe que, quando o pagamento do imposto é feito a dois Estados, um deles deve devolver. Não acolho o argumento de V. Exa., que parte do pressuposto de que o contribuinte sempre faz a transferência do ônus fiscal ao comprador, o que não é um axioma de ordem econômica, nem se ajusta aos termos da lei.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha (Relator): Ele deveria provar que não houve a transferência.

O Sr. Ministro Bilac Pinto: Mas a lei não reclama tal prova. Ele moveu a ação com base no texto de lei que não a exigia. Ganhou no Tribunal *a quo*, porque se fundou o Tribunal no texto de lei, achando que não se aplicava a *Súmula*.

E também eu acho que não se aplica a *Súmula*, pois a hipótese dos autos está regulada pela citada lei.

O Sr. Ministro Thompson Flores: Senhor Presidente. Considero que os pressupostos da ação de repetição de indébito estão cristalizados, e a meu ver com sabedoria, na *Súmula* n.º 546.

Sempre que o interessado postula restituição do tributo fica obrigado a provar a sua ilegalidade; que pagou e que não o fez integrar no preço da mercadoria sobre o qual ele incidiu.

Diria são pressupostos do êxito da pretensão.

A lei, como o eminente Ministro Bilac Pinto citou, parece-me, deve ser interpretada em confronto com a *Súmula* n.º 546. O autor descutou de um dos pressupostos da ação. Não poderia, assim, ser vitorioso.

Conheço do recurso e lhe dou provimento, de acordo com o voto do eminente Relator, *data venia* do eminente Ministro Bilac Pinto.

EXTRATO DA ATA

RE n.º 71.414 — SP — Rel., Ministro Eloy da Rocha. Recte., Fazenda do Estado (Adv., Amaro Pedrosa de Andrade Filho). Recda., Refinaria Nacional de Sal S.A. (Adv., Fernando Rudge Leite).

Decisão: Conheceu-se do recurso e se lhe deu provimento, contra o voto do Ministro Bilac Pinto que do mesmo não conhecia.

Presidência do Sr. Ministro Adalício Nogueira. Presentes à sessão os Senhores Ministros Eloy da Rocha, Thompson Flores, Bilac Pinto e Antônio Neder, e o Dr. Oscar Corrêa Pina, Procurador-Geral da República, substituto.