

JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS

A BITRIBUTAÇÃO E O PODER JUDICIÁRIO — CONSTITUCIONALIDADE DO IMPOSTO ESTADUAL SOBRE TRANSAÇÕES

— *É função legislativa declarar a existência de bitributação. Mas, daí não resulta a incompetência do Poder Judiciário para se manifestar sobre inconstitucionalidade da lei que criou o imposto impugnado, decidindo a questão de bitributação.*

— *É constitucional o imposto estadual, a ser pago em selo, sobre transações efetuadas por empresas que exploram serviços de construção.*

— *Interpretação do art. 24 da Constituição Federal.*

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Alfredo Ernesto Backer e outras *versus* Fazenda do Estado de São Paulo
Recurso Extraordinário n.º 6.416 — Relator: Sr. Ministro

BENTO DE FARIA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de recurso extraordinário, em que são recorrente Alfredo Ernesto Becker e recorrida a Fazenda do Estado de São Paulo:

Acorda o Supremo Tribunal Federal, pela Segunda Turma, tomar conhecimento do recurso e negar-lhe provimento pelas razões constantes das notas taquigráficas. Custas pela recorrente.

Supremo Tribunal Federal, 1 de agosto de 1944. — *José Linhares*, Presidente. — *Bento de Faria*, Relator.

COMENTÁRIO

DA COMPETÊNCIA DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA PARA DECLARAR A EXISTÊNCIA DE BITRIBUTAÇÃO — ART. 24 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

1 — O Supremo Tribunal Federal tem julgado, repetidas vezes, que é o Poder Judiciário competente para se manifestar sobre bitributação, vedada no art. 24 da Constituição Federal. Essa tese foi vitoriosa no Tribunal Pleno ao julgar, em 1941, a matéria constitucional do recurso extraordinário n.º 4.207, entre partes, Bou-

RELATÓRIO E VOTO

O Sr. Ministro Bento de Faria : — O relatório é este :

"No Juízo dos Feitos da Fazenda Estadual, em São Paulo, e contra ela propuseram Alfredo Ernesto Becker e outros a presente ação para haverem a restituição dos impostos que pagaram sobre transações relativas aos contratos de empreitadas, sub-empreitada e de administração de obras.

Assim porque tal importa em bitributação, visto como os respectivos contratos já pagam selo federal.

A ré ofereceu a contestação de fls. 47.

Conclusos os autos, o Juiz julgou os autores carecedores de ação pelas considerações da sentença a fls. 63 (lê).

Em agravo, a 2.^a Câmara do Tribunal de Apelação do Estado negou-lhe provimento (fls. 79, lê).

Daí o recurso extraordinário interposto com fundamento nas letras a e c do art. 101, n.º III, da Constituição, o qual foi arrazoado pelos interessados.

Remetidos os autos e ouvido o Exmo. Sr. Procurador Geral da República, opinou nos termos do parecer a fls. 105 (lê)."

Por proposta do Sr. Ministro José Linhares, revisor, decidiu a Turma pela remessa dos autos ao Tribunal Pleno, em vista da arguição da inconstitucionalidade da lei paulista, contra os votos do Sr. Ministro Valdemar Falcão e o meu, de vez que negávamos, desde logo, provimento ao recurso.

O Tribunal Pleno assim decidiu : "Julgaram constitucional o imposto impugnado, contra os votos dos Srs. Ministros José Linhares, Goulart de Oliveira e Orosimbo Nonato, devolvendo-se os autos à Turma para julgamento do recurso".

E' o relatório.

chardet & Cia. Ltda. e o Estado de Minas Gerais. Apenas o Sr. Ministro CASTRO NUNES se manifestou contrário a esse ponto de vista. A partir daquele julgado, essa tem sido, sobre a matéria, a diretriz jurisprudencial do mais alto Tribunal do País.

2 — Esse entendimento da nossa Carta Magna, e que é apoiado por PONTES DE MIRANDA 1, se funda principalmente em dois pontos, enunciados no acórdão *supra*, por seu eminente relator, Sr. Ministro BENTO DE FARIA :

a) ser o Poder Judiciário competente para se manifestar sobre inconstitucionalidade de lei, em qualquer caso (art. 96 da Constituição Federal), não sendo, assim, exclusiva a competência do Conselho Federal para declarar a existência de bitributação;

b) ser competente o Supremo Tribunal para julgar recursos extraordinários "quando se contestar a validade de lei ou ato dos governos locais em face da Constituição, ou de lei federal, e a decisão do tribunal local julgar válida a lei ou ato impugnado" (Constituição Federal, art. 101, n.º III, letra c).

Foram também esses os fundamentos do apontado acórdão proferido no recurso extraordinário n.º 4.207, de Minas Gerais, desen-

1 Comentários à Const. de 1937, vol. I, pág. 568, n.º 6.

VOTO

Meu voto na Turma foi este: "A lei paulista n.º 2.485, de 16 de dezembro de 1935, estabelece pelo art. 25 o imposto de 1% sobre as transações efetuadas por empresas comerciais ou civis, individuais ou coletivas, que exploram os negócios de construção, reforma e pintura de prédios e obras congêneres, devendo o mesmo ser pago em selo.

A tributação federal invocada para demonstrar a igualdade do imposto é o n.º 21 da Tabela A do Decreto n.º 1.137, de 7 de outubro de 1936, segundo o qual estão sujeitos ao selo proporcional por estampilha — os contratos de construção por empreitada, cobrado o selo no instrumento respectivo e calculado sobre o valor ajustado, e nas quitações sobre acréscimos; quando for administração, nas quitações parciais; quando verbal, na quitação final.

Esse preceito foi mantido pelo n.º 40 da Tabela A ao posterior Decreto-lei n.º 4.665, de 3 de setembro de 1942, que alude, entretanto, a contratos de construção sem limitá-los aos de por empreitada.

Pretendem os recorrentes que, sendo patente a bitributação, a inconstitucionalidade é manifesta.

volvidos, respectivamente, pelos Srs. Ministros ANÍBAL FREIRE e LAUDO DE CAMARGO, conforme pudemos verificar, compulsando, na Secretaria do Supremo Tribunal Federal, as notas taquigráficas do referido recurso.

3 — Sem quebra do respeito e do alto apelo que sempre devotamos à jurisprudência do excelso Tribunal e a seus egrégios Juizes, pedimos vênias para, com propósitos construtivos, formular argumentos contrários a essa conclusão, tal como tem sido enunciada.

4 — A Carta Constitucional de 1937, ao vedar a bitributação no seu art. 24, afastou-se intencionalmente do critério acolhido na Constituição de 1934. Nessa Lei, a par da competência ao Senado Federal, dava-se competência expressa ao Poder Judiciário para declarar a existência de bitributação:

"Art. 11. E' vedada a bitributação, prevalecendo o imposto decretado pela União quando a competência for concorrente. *Sem prejuízo do recurso judicial que couber*, incumbe ao Senado Federal, *ex-officio* ou mediante provocação de qualquer contribuinte, declarar a existência da bitributação e determinar a qual dos dois tributos cabe a prevalência".

A Constituição de 1937, para a bitributação que vedou, omitiu, propositadamente, "o recurso judicial":

"Art. 24. Os Estados poderão criar outros impostos. E' vedada, entretanto, a bitributação, prevalecendo o im-

O juiz absteve-se dessa apreciação por entendê-la da atribuição exclusiva do Presidente da República, invocando um dos considerandos do recente Decreto n.º 4.230, de 6 de abril de 1942, segundo o qual a bitributação só se configura depois de decretada pelo mencionado Presidente (fls. 62).

Há, pois, que atender a duas questões :

1.º, a apreciação da inconstitucionalidade de lei por motivo de bitributação está excluída da competência do Judiciário;

2.º, ocorre, na espécie, a alegada bitributação?

Quanto à 1.ª :

A Constituição de 1937, no art. 24, atribui à competência do Conselho Federal por iniciativa própria ou mediante representação do contribuinte, declarar a existência da bitributação, suspendendo a cobrança do tributo estadual. Não há dúvida de que, em se tratando de função legislativa, essa atribuição se encontra hoje em mãos do Sr. Presidente da República.

Mas, daí não resulta a incompetência do Poder Judiciário para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da lei, em qualquer caso.

pôsto decretado pela União, quando a competência for concorrente. E' da competência do Conselho Federal, por iniciativa própria ou mediante representação do contribuinte, declarar a existência da bitributação, suspendendo a cobrança do tributo estadual”.

A matéria, como assinalou o Sr. Ministro CASTRO NUNES, “é de política tributária”, e, por isso mesmo, o poder constituinte a retirou da competência do Judiciário, submetendo-a, exclusivamente, ao Conselho Federal ².

Quando a Lei básica atribui expressa competência a um dos órgãos constitucionais, essa competência é, em verdade, *privativa*. Confirma-o ROMÃO CÔRTEZ DE LACERDA, ilustre Procurador Geral da Justiça do Distrito Federal, nesta passagem digna de transcrição:

“Quando a Constituição confere expressamente a um dos órgãos da soberania determinada atribuição, com isso mesmo exclui os demais órgãos do exercício de igual atribuição. Assim acontece nos casos já examinados, entre outros, dos arts. 30 e 53, 41, 55, 61, 93, 101, 102, etc. Assim não fôra, surgiriam conflitos inevitáveis entre órgãos igualmente soberanos na esfera das respectivas competências, conflitos juridicamente insolúveis por falta de órgão constitucional para dirimi-los” ³.

² Cfr. CASTRO NUNES, *Questões Constitucionais: Declaração de Direito e Bitributação*, in *Rev. For.*, vol. 91, pág. 11.

³ ROMÃO CÔRTEZ DE LACERDA, *Parecer*, in *Arquivos do Ministério da Justiça e Negócios Interiores*, n.º 8, pág. 131.

E' o que decorre, a meu ver, do art. 101, n.º III, b, da Constituição, quando atribui ao Supremo Tribunal competência para julgar, em recurso extraordinário, nulidade de uma lei local, quando contestada em face da Constituição no caso de haver o Tribunal inferior mantido, como válida, a lei impugnada.

No caso, o Juiz e o Tribunal se limitam a essa verificação, declarando apenas a inconstitucionalidade da lei, se tal se justificar.

Não se desconhece, para infringir, o poder do Sr. Presidente da República, que continua o único competente para declarar a bitributação, mantendo o tributo que deve prevalecer com suspensão do outro.

Assim sendo, conheço do recurso e dar-lhe-ei provimento se do acórdão recorrido não decorresse expressamente afirmado que a aludida lei estadual não é inconstitucional.

Assim sendo, passo à 2.ª questão.

Para que houvesse bitributação, seria mister identidade do tributo impôsto pelo mesmo Poder.

Ora, na espécie é o sêlo paulista exigido, de modo geral, pelas transações efetuadas pelas referidas empresas.

5 — Contrariamente ao que acontecia na Constituição de 1934, na de 1937, a bitributação, prevista no art. 24, só se dá quando o Estado e a União, valendo-se da competência concorrente, instituem e *arrecadam* um mesmo impôsto, embora com denominação diversa.

Há, é certo, outras espécies de duplas imposições, que se resolvem pelo princípio da constitucionalidade ou inconstitucionalidade das leis tributárias. Mas a do art. 24 da Constituição de 1937 não pertence a essa categoria, como se mostrará.

6 — A Constituição de 10 de novembro, “fugindo às perplexidades e empecos que derivam da tributação concorrente, na expressão do Sr. Ministro OROZIMBO NONATO, conferiu receita diferente para cada uma das unidades da federação”, atribuindo, designadamente, à União, aos Estados e aos Municípios, determinados impostos e taxas. À União, deu-lhe a Carta Constitucional os tributos enumerados no art. 20; aos Estados, os mencionados nos arts. 23 e 24 (veja-se a nova redação dada ao art. 23, na Lei Constitucional n.º 3) e, aos Municípios, os enunciados no art. 28, ns. I a IV, além dos tributos estaduais que lhes forem transferidos pela Constituição e leis dos Estados.

À parte êsses tributos, reservados constitucionalmente aos vários entes da federação, há os remanescentes não especificados na Constituição e que pertencem à competência concorrente da União e dos Estados.

7 — Há entre juristas os que, interpretando o citado art. 24, entendem que, exceção feita dos impostos expressamente reservados pela Constituição à União e Municípios, todos os demais pertencem aos Estados.

E sujeito ao sêlo federal é sòmente o contrato de construção. Embora êsse sêlo seja cobrado por motivo da obrigação, e não pelo instrumento que apenas a comprova, no caso de se tratar de contrato escrito, todavia a tributação paulista não a visa especificamente, mas a transações realizadas pelos que constroem.

Não há inconstitucionalidade patente; se ela não é manifesta, deve ser declarada.

Por êsse motivo, já tendo conhecido do recurso, nego-lhe provimento”.

E’ o meu voto atual: nego provimento ao recurso. Penso, aliás, que, diante do pronunciamento do Tribunal Pleno, a questão está julgada, nesse sentido.

VOTO

O Sr. Ministro José Linhares: — Alfredo Ernesto Becker e outros, engenheiros arquitetos e construtores, intentaram contra a Fazenda do Estado de São Paulo ação para haver a restituição de todos os impostos sôbre transações,

O advogado paulista CARLOS ALBERTO A. DE CARVALHO PINTO, autor de belo estudo sôbre “Discriminação de Rendas”, expõe as razões em que se apóia êsse entendimento 4.

Para aquêles que assim pensam, a Carta de 10 de novembro autoriza essa conclusão, no art. 24, “onde a faculdade de nova criação de tributos é reservada aos *Estados*. Se a intenção fôsse de estender êsse direito à União, seria de se esperar que o texto, em vez de dizer “os Estados poderão criar”, dissesse: a “*União e os Estados poderão criar*”, ou, ao menos, dando a primazia à unidade preponderante, se limitasse à União, estabelecendo, por exemplo, “a União poderá criar outros impostos”.⁵

Mas o texto ora comentado não tem, certamente, êsse alcance. O art. 24, com efeito, diz, com tôdas as letras, que prevalecerá “o impôsto decretado pela União, quando a competência fôr concorrente”. Pressupõe êsse dispositivo, portanto, certo número de impostos que não foram atribuídos a qualquer dos entes federativos e, à sua decretação, podem concorrer a União e os Estados, excluídos os Municípios.

Por outro lado, se em caso de bitributação o Conselho Federal suspenderá “a cobrança do tribúto *estadual*”, nas textuais expressões do art. 24, claro que isso só se dá “quando a competência fôr concorrente”. Nesta hipótese, prevista no art. 24, o impôsto federal prevalecerá, suspendendo o Conselho a cobrança do impôsto estadual. Falando o art. 24 em “competência concorrente” e que, havendo nesse caso bitributação, será suspensa “a cobrança do *impôsto estadual*”, segue-se, sem a mais leve sombra de dúvida, que a

4 Ob. cit., São Paulo, 1941, págs. 139 e segs.

5 Cfr. CARVALHO PINTO, ob. cit., pág. 141.

relativos aos contratos de empreitada, sub-empreitada e de administração de obras, pagos, e uma cota de 20% para honorários de advogado e custos. Motiva o pedido, segundo os autores recorrentes, terem sido compelidos, sob ameaça de executivos e multas, a pagar à recorrida, impostos sobre transações, criados pelo art. 2.º, n.º 4, da Lei n.º 2.485, de 16 de dezembro de 1935, relativos aos contratos de construção e de reforma de prédios, e serem indevidos tais impostos por serem evidentemente inconstitucionais, de vez que, sobre os contratos de empreitadas já recaem os impostos de selo federal, *ex-vi* da Lei n.º 202, de março de 1936, e respectivo regulamento n.º 1.137, de 7 de outubro de 1936, e, nestas condições ocorre *bitributação*, proibida pela Constituição Federal (art. 24), portanto o Estado invade a esfera da competência tributária da União.

Contestando a ação, a Fazenda do Estado alega, em resumo, não ser inconstitucional a cobrança do imposto, e, ainda que fôsse, falecida ao Poder Judiciário decretar a bitributação, e ser legítima a competência do Estado de tributar concorrentemente com a União, em face do art. 24 da Carta Constitucional de 1937, tanto mais quanto o imposto federal de selo recai exclusivamente sobre o instrumento do contrato, ao passo que o imposto estadual, criado pela lei estadual n.º 2.485, de 16 de dezembro de 1935, art. 35, recai sobre o negócio a que se refere o instrumento.

União poderá decretar impostos além dos que lhe forem expressamente conferidos pela Constituição e, nesta hipótese, prevalecerá o seu imposto se idêntico tributo, embora com denominação diversa, fôr decretado por qualquer dos Estados.

Pelo que se vê, a bitributação vedada no art. 24 só tem em vista, como se disse, quando a *União* e os *Estados* decretam e arrecadam o mesmo imposto não reservado, designadamente, pela Carta Constitucional, a qualquer dos entes da federação.

8 — Nesta hipótese, na hipótese da competência concorrente a que alude o art. 24 da Carta Política, o Poder Judiciário não se manifesta sobre a bitributação, porque o poder de declará-la foi conferido privativamente ao Conselho Federal, e, por outro lado, nenhuma das leis, federal ou estadual, instituidora de um mesmo imposto, não é inconstitucional. A União, bem como os Estados, tem, em princípio, competência para instituir o mesmo tributo; do contrário, não se trataria de “competência concorrente” (art. 24). Pode até acontecer que seja o imposto estadual decretado quando a União não tenha ainda instituído o mesmo imposto, caso em que a constitucionalidade da lei estadual é manifesta. A apreciação da lei sob o seu aspecto constitucional deve ser feita no momento de sua decretação. A inconstitucionalidade só se verifica quando o órgão encarregado da elaboração da lei não tem competência para fazê-lo. Como assinala PONTES DE MIRANDA, “o vício que invalida o imposto... é o da violação de preceitos discriminadores da competência *privativa* da *União*, do Estado-membro ou do Município.

A sentença de primeira instância, a fls. 61, julgou os autores carecedores da ação porque, segundo o seu prolator, a bitributação proibida é a que parte do mesmo poder tributário, e não como, no caso de partes diferentes, e, ademais, o Decreto-lei n.º 4.230, de 6 de abril de 1942, estabelece os termos em que a bitributação poderia ser decretada por ato do Presidente da República, *in verbis*: “A bitributação só se configura depois de decretada pelo Presidente da República, na forma e modo por que dispõem as leis, não podendo ser invocado com efeito retroativo o ato que a declare”.

Em agravo, a Segunda Câmara do Tribunal de Apelação do Estado confirmou a decisão, fundando-se em que o Tribunal pleno já decidira que o impôsto estadual criado não é inconstitucional (ac. a fls. 79).

Dáí o presente recurso extraordinário, fundado nas alíneas a e d do art. 111, III, da Constituição Federal, arguindo-se ter a decisão recorrida contrariado os arts. 20, n.º I, let. c, e 24 da Constituição Federal de 1937, e ter sido contestada a validade de um ato do Governo local em face da Constituição, e o Tribunal local o julgou válido. Admitido o recurso, foi êle regularmente processado.

Não é nulo o impôsto porque já haja outro, mas porque não *podia* ser decretado”⁶. A bitributação pressupõe, em verdade, a *existência legal* de duas leis tributárias, da União e dos Estados, igualmente hábeis para instituírem o mesmo tributo. Sòmente assim se justifica a competência do Conselho Federal; do contrário, a matéria permanecerá na alçada exclusiva dos tribunais, não havendo necessidade de outro órgão para apreciá-la, com possibilidades ainda de colidir a apreciação do Conselho com a que fizesse o Poder Judiciário. E se, nos termos do art. 24, o Conselho Federal, declarando a existência de bitributação, suspenderá a cobrança do impôsto estadual, tem-se que a própria Constituição admite, implicitamente, essa cobrança até que seja suspensa pelo órgão competente. Do próprio art. 24 resulta que, em caso de bitributação, *prevalecerá* a lei federal e, como escreve PONTES DE MIRANDA, “prevalência só há quando dois impostos valem, porém só um deles deve prevalecer”⁷.

9 — Desta sorte, fica evidenciado que o argumento de caber sempre ao Poder Judiciário decretar a inconstitucionalidade das leis não o autoriza a declarar a existência da bitributação vedada no art. 24, por isso que, nos casos em bque esta se manifesta, a lei é sempre constitucional. A arguição dessa matéria, em casos tais, não tem, *data venia*, qualquer pertinência. O Judiciário, impugnada a lei estadual nos casos de competência concorrente — e só nessa hipótese poderá haver bitributação — não pode manifestar-se sôbre a matéria, que a competência para fazê-lo foi atribuída a outro órgão, o Conselho Federal. A alegação de matéria constitucional, não sendo

6 Ob. cit., pág. 569.

7 Ob. cit., pág. 569.

Nesta instância, a douta Procuradoria opinou pelo cabimento de recurso no inciso c e pelo seu não provimento.

A Constituição Federal de 10 de novembro de 1937 estabeleceu, como as suas congêneres, o sistema tributário — em artigos distintos, segundo a competência dos respectivos poderes.

Assim é que o art. 20, n.º 1, estabeleceu quais os impostos e taxas da exclusiva competência da União; no art. 23 — no que toca à competência privativa dos Estados; no art. 28 — no que se refere aos municípios, e, finalmente, no art. 24 — a competência concorrente, vedada, entretanto, a bitributação, prevalecendo o imposto decretado pela União. Pelo art. 16, n.º XVI, da Constituição Federal, compete privativamente à União o poder de legislar sobre o direito civil, o direito comercial, o direito aéreo, o direito operário, o direito penal e o direito processual.

Portanto, cabe privativamente à União legislar sobre os contratos regulados pela lei civil, e entre estes estão os que fazem os engenheiros, arquitetos e construtores para construção ou reforma de casa. Assim sendo, dentro da competência privativa de legislar sobre contratos cobra a União o imposto de

pertinente — pois, nos termos do art. 24, “os Estados poderão criar outros impostos... quando a competência fôr concorrente” —, não autoriza o Poder Judiciário, como se vê, a apreciar a questão de bitributação e resolvê-la. Essa apreciação é, além do mais, sempre complexa, pois, em casos tais, a lei estadual não se limita nunca a instituir expressamente o mesmo imposto já criado por lei federal, mas essa identidade, para se verificar, exigirá conhecimentos técnicos e especializados de auferição de tributos. A questão não se apresentaria nunca com aqueles visos de certeza, necessários para a declaração de inconstitucionalidade das leis. Só a um órgão legislativo, como o Conselho Federal, com seus corpos técnicos, se deverá realmente atribuir competência a este propósito, como o fez, avisadamente, a nosso parecer, a Constituição de 1937.

10 — Cumpre-nos deixar bem esclarecido que há casos de dupla imposição, que se resolvem pela apreciação da constitucionalidade das leis. Nestes casos, é inegável a competência do Poder Judiciário. Tal, porém, não se dá, relativamente à bitributação prevista no art. 24 da Carta Constitucional, isto é, quando, para se instituir o imposto pela União ou pelo Estado, “a competência fôr concorrente”.

Se determinado Município institui certo imposto além dos mencionados no art. 28, esse tributo será sempre inconstitucional, mas isso não é porque exista dupla imposição ou bitributação imprópria-mente denominada. E' que a competência concorrente para instituir impostos não expressamente enumerados na Constituição (artigos 20, 23, 24 e 28) é da União e dos Estados (art. 24) e, por-

sêlo em tais contratos, *ex-vi* da Lei n.º 202, de 2-3-1936, art. 11 e parágrafo, e seu regulamento (Dec. n.º 1.137, 7-10-1936).

A tributação legal da União exclui a do Estado, já porque a êste falta competência para tributar contratos, já porque, ainda que fôsse concorrente a competência para tributar na espécie, cessaria a do Estado por já estar gravado o contrato com um imposto de sêlo. A tributação por parte do Estado em tal caso imputa em tentar contra a privatividade de lançar impostos, como estatui o art. 29, I, e, da Const. Federal.

Diz-se que o imposto criado pelo Estado é sôbre o negócio, ao passo que o da União é sôbre o instrumento. Pouco importa o que é vedado ao Estado é tributar o *contrato* e o *instrumento*. Argumenta-se com o Decreto-lei n.º 2.383, de 10 de julho de 1940, que no seu artigo único dispõe: "O imposto sôbre vendas e consignações a que se referem o Decreto n.º 22.061,

tanto, o Município teria decretado imposto *sem competência*. Essa inconstitucionalidade, certo, poderá ser declarada pelos tribunais. Se dois ou mais entes da federação decretam um mesmo imposto atribuído a um dêles pela Constituição, será *inconstitucional* a lei decretada pelo ente que não tinha *competência* para fazê-lo, ainda que seja a União. Por exemplo: se a União instituísse imposto expressamente reservado aos Estados-membro (art. 23), o imposto federal, no caso, não prevaleceria, não porque houvesse bitributação (se o fôsse, ter-se-ia que ser resolvida, "suspendendo a cobrança do imposto *estadual*" — art. 24), mas devido à inconstitucionalidade da lei criadora do tributo.

Em nenhum dêesses casos de inconstitucionalidade de lei tributária, o Conselho Federal tem competência para declarar existência de bitributação. O Conselho só decide quando ambas as leis, federal e estadual, instituidoras do mesmo imposto, são constitucionais, porque decretadas por poderes competentes.

Por êsse motivo, não podemos aplaudir o acórdão do Tribunal de Minas, proferido no agravo n.º 1.108, publicado neste fascículo, ao afirmar que "a dupla imposição que incide na *censura constitucional* é sômente a que decorre da competência concorrente de *duas ou mais entidades tributantes*". A Constituição, como se viu, no art. 24, sômente prevê duas unidades tributantes (União e Estados) e não *duas ou mais entidades tributantes*. Referentemente às imposições decretadas pelos Municípios, a matéria não diz respeito à bitributação, a que alude a Carta Constitucional, mas à *inconstitucionalidade da lei instituidora* do imposto.

Também pelos mesmos princípios expostos, não é proibida pela Constituição Federal a acumulação de impostos pelo mesmo poder tributante (União, Estado ou Município), desde que se trate de imposto de sua competência tributária, como decidiu o ilustre Tribunal de Apelação de São Paulo, com apoio em ALCÂNTARA MA-

de 9 de novembro de 1935, e a Lei n.º 187, de 15 de janeiro de 1936, incide, no Distrito Federal, sobre as empreitadas ou construções com fornecimento de materiais pelo empreiteiro ou construtor, devendo ser calculado sobre o valor total da obra ou construção, deduzida a importância real da mão de obra".

A matéria que regula o citado decreto é outra que não a de tributação do Estado, porque, tendo a União o poder exclusivo de tributar, na espécie não invadiu a esfera da competência do Estado. Seria censurável que um Estado-membro tributasse contratos regidos pela lei federal, porque, se o fizesse, atentaria contra a competência privativa da União.

Diante do exposto, tem-se, indubitavelmente, de concluir pela inconstitucionalidade da Lei paulista n.º 2.485, de 16 de dezembro de 1935, que criou, no seu art. 25, o imposto sobre as *transações efetuadas* por empresas comerciais ou civis, individuais ou coletivas que explorem determinados gêneros de negócios. Transações são contratos, e estes só podem ser tributados pela União.

CHADO,⁸ argumentando ainda que o contrário seria inócuo, certo, como é, que esse poder é lícito majorar a seu bel-prazer, sem restrições, o tributo existente ⁹. E' que, nesse caso, a lei instituidora do novo tributo não é inconstitucional, nem se cuida de bitributação, que só existe em casos de "competência concorrente" (artigo 24).

11 — Em face da Constituição de 1934, a competência do Senado a este respeito era a mais ampla, cabendo-lhe declarar a existência de bitributação mesmo quando o imposto era inconstitucional, como assinalou o Senador CLODOMIR CARDOSO.¹⁰ Ali, as hipóteses de bitributação e de imposto inconstitucional se cumulavam no mesmo texto (art. 11) e, por isso mesmo, juizes e senadores eram competentes para declarar bitributação e inconstitucionalidade de lei tributária.

A Carta de 1937 deu à matéria melhor disciplina: o Conselho Federal, tratando-se de bitributação, questão de *política tributária*, é o único órgão competente para manifestar-se a respeito. Por isso mesmo, a bitributação só existirá nos termos do art. 24, quando a União e o Estado-membro, *ambos competentes para decretarem o mesmo imposto*, ambos o decretam e o arrecadam, caso em que o Conselho deverá intervir, "suspendendo a cobrança do imposto *estadual*".

Nos casos de dupla imposição resultante de decretação de lei inconstitucional (n.º 10 *supra*), o Conselho Federal não se manifestará, mas, apenas, o poder competente, para declarar a inconstitucionalidade das leis: o Poder Judiciário. E a lei inconstitucional, conforme a hipótese, poderá ser federal, estadual ou municipal, en-

8 *Rev. da Fac. de Dir. de São Paulo*, vol. 32, pág. 40.

9 *Rev. For.*, vol. 90, págs. 441-442.

10 *Apud ARAÚJO CASTRO, A Nova Constituição Brasileira*, pág. 98.

Caso é, portanto, de recurso extraordinário, desde que se contestou em face da Constituição a validade do ato de govêrno local, e a decisão o julguo válido, e nego-lhe provimento, em apoio da decisão do Tribunal Pleno, de que o impôsto é devido desde que não sofre vício de inconstitucionalidade.

VOTO

O Sr. *Ministro Goulart de Oliveira*: — Sr. Presidente, tendo o Tribunal Pleno se pronunciado pela constitucionalidade da lei tributária paulista, contra o meu voto, resta-me apenas negar provimento ao recurso.

VOTO

O Sr. *Ministro Valdemar Falcão*: — Sr. Presidente, quando do julgamento do presente recurso nesta egrégia Turma, expendi opinião no sentido de que não era caso de submeter a hipótese ao Tribunal Pleno. Êste meu modo de entender, porém, não vingou e, contra o meu voto e o do Sr. *Ministro*

quanto que, no caso de bitributação prevista no art. 24, prevalecerá sempre a lei federal, pois ao Conselho caberá, em tal hipótese, suspender “a cobrança do impôsto estadual”.

Com essa diretiva, deixando os casos de inconstitucionalidade das leis tributárias ao Poder Judiciário e os de bitributação própria-mente dita ao Conselho Federal, a Constituição de 1937 evita, sàbiamente, conflitos jurídicamente insolúveis entre o Conselho Federal e o Poder Judiciário.

12 — Relativamente às taxas, a questão se resolve pelo princípio da constitucionalidade dos tributos. Destarte, se a União as institui sôbre serviços estaduais ou municipais, será inconstitucional a lei respectiva, podendo declará-lo o Poder Judiciário. O que se disse referentemente à União se aplica aos Estados ou aos Municípios, se qualquer dêles decreta êsse tributo para incidir sôbre serviços que lhes não pertencem. Mas, se o serviço sôbre o qual recai a taxa é comum à União e ao Estado, como, por exemplo, se instituísse taxa sôbre a instrução, êsse tributo será sempre legal, desde que regularmente instituído. Nestes casos, pelos princípios já expostos, sômente o Conselho Federal poderá declarar a existência de bitributação, suspendendo a cobrança da taxa estadual, como o fez o Govêrno da República, relativamente à taxa sanitária animal, cobrada pelo Estado de São Paulo (ver Decreto-lei n.º 1.610, de 19 de setembro de 1940).

13 — Há, ainda, uma questão de importância prática relativa ao assunto. Se o impôsto fôr julgado inconstitucional, aquêles que o tenham pago poderão repeti-lo, ao passo que o Conselho Federal

Bento de Faria, foram remetidos os autos ao Tribunal Pleno, que julgou constitucional o tributo sôbre que se questiona na presente causa.

Nessas condições, e tendo já antecipado meu voto na Turma, quando do primeiro julgamento, sou levado a negar provimento ao recurso.

VOTO

O Sr. Ministro Orozimbo Nonato: — Sr. Presidente, a questão única versada nos autos é a da constitucionalidade do tributo. Impugnou-se o impôsto por inconstitucional. E meu voto foi nesse sentido.

O contrário, porém, decidiu, por maioria, o Tribunal Pleno.

(ou o Presidente da República, não estando, ainda, constituído êsse órgão), suspendendo, por ato legislativo, a cobrança do impôsto estadual, não haverá devolução dos débitos fiscais já pagos, por isso que a cobrança do tributo se fazia legalmente. O mesmo art. 24, que veda a bitributação, comete ao Conselho Federal declarar a sua existência, donde sômente êste órgão é o competente para apreciar a matéria. Assim, sômente depois de declarada a existência de bitributação pelo órgão constitucional competente, é que deixará de ser legal a cobrança do impôsto impugnado. Nos considerandos do Decreto-lei n.º 4.230, de 6 de abril de 1942, sôbre bitributação, ficou consignado que não pode “ser invocado com efeito retroativo o ato que a declare”. No mesmo decreto, efetivamente, se dispôs nesse sentido, a saber, pela legalidade da cobrança do tributo até à data em que se proclamou a existência da bitributação, pois, então, é que, reconhecida esta, se determinou a suspensão da “cobrança do tributo estadual”, nos têrmos do art. 24, já citado.

14 — Por outro lado, não valerá dizer que a competência do Poder Judiciário para declarar a existência da bitributação decorre do fato de caber recurso extraordinário “quando se contestar a validade de lei ou ato dos governos locais em face da Constituição, ou de lei federal, e a decisão do tribunal local julgar válida, a lei ou ato impugnado”.

Do preceito transcrito resultaria, quando muito, a competência do Supremo Tribunal Federal para julgar a bitributação, mas não a do Poder Judiciário. A incompetência, no caso, seria *ratione materiæ* do juiz de 1.ª instância e do Tribunal de Apelação que conhecessem da arguição, mau grado a competência constitucional outorgada, para êste mesmo fim, a outro órgão da soberania pública pelo art. 24 da Carta Política.

E, assim, se o Supremo Tribunal conhecesse do recurso extraordinário, em casos tais deveria ser para declarar essa incompetência *ratione materiæ* e não para julgar, em grau de recurso, matéria decidida por juiz ou tribunal incompetentes.

E já agora a solução única possível, em face daquele pronunciamento, é a de negar provimento ao recurso.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Tomaram conhecimento do recurso e negaram-lhe provimento unânimemente.

De fato, em conformidade com a disposição da letra c do artigo 101, n.º III, transcrita, resultaria que ao Supremo somente seria dado decretar a existência de bitributação, quando os tribunais dos Estados a negassem, pois o recurso extraordinário só teria legal cabimento quando fôsse julgada válida a lei estadual “em face da Constituição ou de lei federal”.

O preceito invocado, portanto, como se vê, não autoriza ao Poder Judiciário conhecer da bitributação.

15 — Como se acaba de ver, o Judiciário não é competente para declarar a existência da bitributação vedada no art. 24 da Carta de 10 de novembro, *data venia* do que tem decidido o Supremo Tribunal. A matéria não diz respeito à inconstitucionalidade das leis, que só existe quando o Poder Legislativo, que as decreta, o faz sem competência. Ainda que assim não fôsse, se o Poder Judiciário e o Conselho Federal pudessem ambos declarar a ocorrência de bitributação, poderia surgir discórdia entre êsses órgãos da soberania nacional, sem poder que a dirimisse. O legislador constituinte de 1937, atendendo a essas circunstâncias, retirou essa competência do Poder Judiciário, competência expressa na Constituição de 1934, atribuindo-a, exclusivamente, ao Conselho Federal, de sorte que, enquanto não estiver constituído êsse órgão, essa atribuição legislativa somente poderá ser exercida pelo Presidente da República, nos termos do art. 180 da Constituição Federal.

E nesta ordem de idéias, o Govêrno Federal, baixando o Decreto-lei n.º 1.202, de 8 de abril de 1939, que dispôs sobre administração dos Estados e dos Municípios sob o regime de intervenção, pôde estabelecer de modo expresso no art. 25, parágrafo único, que “a existência de bitributação será declarada por decreto do Presidente da República, que suspenderá a cobrança do impôsto estadual”.

A legislação ordinária, interpretando, pois, o preceito constitucional, exclui, como se vê, a competência do Poder Judiciário para decidir a matéria.

Com estas considerações é que, destas colunas, se ousa pedir, respeitosamente, ao egrégio Supremo Tribunal Federal, a revisão de sua jurisprudência.

A. GONÇALVES DE OLIVEIRA