

dade preexistente, retroagindo os seus efeitos até o nascimento da lei. Vale *erga omnes* e não *inter partes*.

No caso a representação foi contra ato legislativo — lei estadual. Decretada a inconstitucionalidade por esta Corte, ato da sua competência jurisdicional, seguiu-se a suspensão da execução da lei, pelo Senado.

Acolhida a arguição de inconstitucionalidade, mediante representação do Procurador-Geral da República, a Associação de Pais e Mestres do Instituto N. S. Auxiliadora não se apresenta com legitimidade para pleitear junto a esta Corte a requisição de intervenção federal. A decisão proferida na representação, de caráter declaratório, poderá servir de suporte a procedimento judicial em resguardo de direitos individuais que venham a ser feridos. Por outro lado, pode, inclusive, aquêle que guarde legítimo interesse, provocar o Procurador-Geral da República, o qual à vista dos elementos apresentados poderá requerer a grave medida — intervenção federal.

Ante o exposto, à míngua de legitimidade da requerente, não conheço do pedido.

VOTO PRELIMINAR

O Sr. Ministro ADAUCTO CARDOSO: — Estou de acôrdo com o Relator, fazendo, porém, a ressalva de que qualquer interessado poderá se dirigir ao Procurador-Geral da República.

Não conheço do pedido.

IF 60 — GB — Rel., Min. DJACI FALCÃO. Reqte. Associação de Pais e Mestres do Instituto Nossa Senhora Auxiliadora (Adv. Laerte Ramos Vieira). Reqdo. Govêrno do Estado da Guanabara.

Decisão: Não se conheceu do pedido, unânimemente. Falou o Dr. Sérgio Ferraz, pelo Estado da Guanabara. — Plenário, 21-5-70.

Presidência do Sr. Min. OSWALDO TRIGUEIRO. Presentes à sessão os Srs. Mins. LUIZ GALLOTTI, ADALCÍO NOGUEIRA, ALIOMAR BALEIRO, DJACI FALCÃO, ADAUCTO CARDOSO, AMARAL SANTOS e THOMPSON FLÔRES.

Ausentes, justificadamente, os Srs. Mins. ELOY DA ROCHA e BARROS MONTEIRO.

II — TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DA GUANABARA

2.^a Câmara Cível

APELAÇÃO CÍVEL N.º 65.582

Impôsto sôbre circulação de mercadorias: é devido pela operação de saída da mercadoria do estabelecimento comercial, industrial ou produtor, a qualquer título, ainda que por comodato em que prevalece o interêsse econômico.

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de Apelação Cível n.º 65.582, em que são apelantes o Juízo da 3.^a Vara da Fazenda Pública e o Estado da Guanabara e apelada Companhia Atlantic de Petróleo:

COMENTARIO

1. Os acórdãos em aprêço foram ambos proferidos em ações propostas por emprêsas distribuidoras de produtos de petróleo. Pretendiam elas obter decisões judiciais no sentido da não incidência do impôsto sôbre circulação de mercadorias nas operações pelas quais dão, em comodato, aos revendedores de seus produtos, equipamentos destinados à exploração de postos de gasolina. Como se viu, o acórdão da 2a. Câmara Cível decidiu a controversia pela incidência do impôsto, enquanto o acórdão da 4a. Câmara decidiu em sentido oposto.

Antes de examinarmos os dois acórdãos quanto ao mérito, consideremos a decisão proferida no tocante a uma preliminar suscitada pelo Estado. O Estado, ao contestar as ações, requereu absolvição da instância por não estarem nos autos os contratos de comodato sôbre os quais versavam as lides. Essa preliminar do Estado foi tida por improcedente pelos dois juizes de primeira instância e, posteriormente, pelas duas Câmaras que reexaminaram

Acordam os Juizes da 2.^a Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Guanabara, integrado neste o relatório de fls. 110, à unanimidade, em negar provimento ao agravo no auto do processo e, no mérito, em dar provimento às apelações, a fim de julgar improcedente a ação e condenar a autora nas custas e nos honorários do advogado do réu, estimados em 20% do valor dado à causa.

Inconformado com o despacho saneador, por não lhe haver atendido os pedidos de elevação da taxa judiciária e de absolvição de instância, apresentou o réu o agravo no auto do processo de fls. 61, no qual insiste em que dita taxa deve ser calculada por um valor de ação mais elevado do que o dado — Cr\$ 1.000,00, e em que não teria a autora trazido aos autos a documentação necessária a ajuizar-se de suas relações com os revendedores de seus produtos.

O agravo não merece procedência. Quanto à taxa judiciária, porque,

as questões em grau de apelação. Eis como a 4a. Câmara se manifestou a respeito:

“Por outro lado, não assiste razão ao Recorrente, quando deplora que a sentença tenha decidido sobre direito em tese, solucionando uma questão hipotética. A sentença declaratória foi proferida e será válida para a situação objetiva relatada na inicial e na sentença devendo prevalecer sempre que o fornecimento se revestir da modalidade gratuita retratada no ato instrumental-tipo. O próprio Estado da Guanabara, deixou, aliás, patente o quanto êsse ato é legítimo, pois sua diretoria de Rendas não se recusou a solucionar a mesma questão, que a Apelada formulou administrativamente, não em termos abstratos, mas exibindo também o teor dos instrumentos que habitualmente retrata suas relações com os revendedores”.

Como se vê, entendeu a 4a. Câmara que se o Estado pudera responder, em tese, à consulta que lhe fôra dirigida pelo contribuinte, independente do exame dos contratos de comodato, não haveria razão alguma para que o prolator da sentença adotasse um procedimento diverso. Tal colocação envolve, a nosso ver, o equívoco consistente em supor que a sentença teria o mesmo poder de generalização de uma decisão proferida por uma autoridade administrativa em resposta a uma consulta. Senão vejamos.

Consideremos três espécies de decisões, a saber: as decisões legislativas, isto é, as leis, as decisões proferidas pelo fisco em processos de consulta e as sentenças proferidas pelo poder judiciário. Nos três casos as decisões produzem seus efeitos apenas no tocante a determinadas pessoas, as quais, por sua vez, são apresentadas na

segundo bem alega o despacho saneador, o pedido não tem valor que se possa fixar exatamente, sendo daqueles que podem ser estimados pelo autor, como permite a lei. Quanto à absolvição de instância, porque a autora juntou os documentos necessários à instrução, pelos quais se pode ajuizar de suas relações com aquêles aos quais remete os equipamentos referidos na inicial e, se ditos documentos não esclarecessem suficientemente a causa, seria o caso de ser a própria autora a prejudicada, pela falta de comprovação do que alega, acarretando o insucesso de sua pretensão.

No mérito, verifica-se que a sentença, para concluir pela procedência da ação, considera, invocando a autoridade de GOMES DE SOUSA, que não é só a operação da *saída física* da mercadoria do estabelecimento comercial, industrial ou produtor, por si só, o fato gerador do imposto sobre circulação de mercadoria, sendo necessário, também, que a saída se faça para *circula-*

decisão como relacionadas a determinadas coisas ou eventos (inclusive atos praticados por outras pessoas). Podemos, assim, distinguir no âmbito de aplicação de uma decisão uma parte subjetiva, que é representada pelas pessoas com relação às quais a decisão produz efeitos, e uma parte objetiva, constituída pelas coisas e eventos mencionados na decisão como estando relacionados com aquelas pessoas. Ora, uma lei, embora possa fazê-lo, não necessita individualizar as pessoas sobre as quais estende seus efeitos, bastando-lhe indicar genericamente quem sejam essas pessoas. Tampouco precisa individualizar os eventos ou coisas apresentados como relacionados com tais pessoas. A lei tem, pois, um poder de generalização que abrange não apenas a parte subjetiva como a parte objetiva de seu âmbito de aplicação. Com a resposta administrativa a uma consulta, já não se dá o mesmo. A resposta à consulta, com a única exceção da hipótese de que trata o art. 240, § 2.º do RIPI (Decreto n.º 61.514/67), individualiza necessariamente os sujeitos a quem estende seus efeitos, isto é, o contribuinte e a entidade tributante de que se trate. Não precisa, contudo, individualizar as coisas e os eventos a que se refira, podendo indicá-los genericamente. Daí porque as consultas a que aludem os acórdãos ora comentados foram respondidas sem individualização dos contratos de comodato de que se tratava, contendo apenas simples indicação genérica dos mesmos. Portanto, diversamente da lei, que pode generalizar o sujeito e o objeto de seu âmbito de aplicação, a resposta a uma consulta tem poder de generalização apenas quanto ao objeto. Em uma decisão judicial, a capacidade de generalização é ainda menor do que na resposta à consulta: a sentença deve individualizar não apenas as pessoas abrangidas por seus efeitos — a partes — como também os eventos e as coisas, ou sejam, os fatos, a respeito dos quais ela versa. Nesse sentido a lição da doutrina mais abalizada:

ção econômica, assim entendido o complexo das sucessivas transferências, até o consumidor final.

Dáí porque, segundo o citado autor, na saída da mercadoria em comodato não se configura uma operação tributável, em face da gratuitidade do contrato, e êsse é o caso dos autos, no qual a autora remete aos revendedores dos produtos de petróleo os equipamentos e materiais destinados ao negócio dos mesmos (documentos de fls. 48/52), os quais retornam ao estabelecimento de origem, quando findo o contrato.

Todavia, tanto a legislação federal atinente ao tributo em questão como a estadual consideram como seu *fato gerador* "a saída de mercadorias do estabelecimento comercial, industrial ou produtor" (Decreto-lei n.º 406, de 31-12-1968, e Código Tributário Nacional, art. 52, n.º I), ou a "saída de mercadorias, a qualquer título, de estabelecimento produtor, industrial ou comercial" (Lei estadual n.º 1.165, de 13-12-1966).

"Objeto da sentença, como ressalta, JOÃO MENDES JÚNIOR, não é o direito em tese, o que demandaria uma operação apenas intelectual, mas o direito em causa, um fato individuado pelas circunstâncias, na quantidade e determinado pela lei, na qualidade. No litígio ou causa que a sentença decide, trata-se "não da lei em potência, mas "da lei em ato; não da lei simplesmente aplicável, mas "da lei aplicada ou aplicanda: não da simples aplicabilidade, "mas da aplicação" (JOSÉ FREDERICO MARQUES, *Instituições de Dir. Proc. Civil*, vol. III, pág. 529)

Impõe-se, pois, concluir que o não acolhimento à preliminar do Estado, no sentido de que se determinassem concretamente quais os contratos de comodato a que se referia a inicial, importou em atribuir à sentença um poder de generalização maior do que o que lhe confere a lei.

Tais considerações, todavia, não devem constituir obstáculo a que se reconheça ser de todo aconselhável uma modificação na legislação em vigor, de modo a aumentar o poder de generalização das sentenças, tornando-o pelo menos igual ao das decisões em consulta. Com efeito, em muitos casos, a divergência das partes reside apenas na interpretação da lei. Obrigar o Juiz, mesmo nesses casos, a determinar concretamente os fatos e submetê-los a exame, significa tornar obrigatório um esforço absolutamente dispensável para dirimir o litígio existente entre as partes. Assim, como construção pretoriana, parece bastante interessante a decisão da 4a. Câmara Cível.

Cabe assinalar, por outro lado, observar-se um movimento, de que talvez seus protagonistas não tenham consciência, no sentido de conceder às sentenças a faculdade da generalização objetiva. Em matéria fiscal êsse movimento é bastante perceptível e com

Nenhuma dessas legislações, em qualquer dispositivo, cogita do elemento econômico para que se caracterize o fato tributável, bastando, tão somente, a saída física do estabelecimento comercial, industrial ou produtor da mercadoria, para que sobre êle incida o tributo, sendo bem explícita a lei estadual quando alude à saída "a qualquer título", e não se contesta que o Estado tenha competência supletiva para legislar sobre direito financeiro, como permite a Constituição Federal (art. 24, II).

Isso não quer dizer que não haja as exceções, mas essas só podem ser consideradas quando constem da lei e não admitem interpretação senão restritiva, como todo dispositivo de exceção.

Assim, não tem aplicação à hipótese o previsto no art. 7.º da Lei n.º 1.165, invocado pela autora, no sentido de que não constitui fato gerador da obrigação tributária: "I — a saída de bens móveis, inclusive de veículos, utilizados em caráter permanente ou duradouro, na instalação,

justas razões. Normalmente duas pessoas não estão vinculadas por mais de uma relação jurídica da mesma natureza. Em matéria fiscal, contudo, dá-se o oposto: como cada fato gerador dá lugar a uma relação jurídica autônoma, a regra é estar um mesmo contribuinte vinculado ao fisco por inúmeras relações jurídicas da mesma natureza. Por conseguinte, quando surge um litígio entre o contribuinte e o fisco, a tendência natural é a de se procurar uma decisão que alcance não apenas as relações jurídicas já existentes, como também às relações de igual natureza que irão surgir no futuro. Isso só será possível mediante uma sentença que, generalizando a parte objetiva de seu campo de aplicação, abranja não apenas as relações jurídicas já existentes entre as partes, como as futuras. Uma tal sentença é incompatível com o nosso sistema jurídico. Todavia, registram-se inúmeros casos de sentenças dessa natureza. Foi diante delas que surgiu a questão de se saber se haveria, ou não, coisa julgada em matéria fiscal. Na realidade não existe qualquer dificuldade na aplicação dos princípios de coisa julgada em matéria fiscal; as dificuldades residem na aplicação de tais princípios a sentenças proferidas com generalização objetiva, trate-se, ou não, de matéria fiscal.

2. Os acórdãos em aprêço constituem etapas do árduo processo de assimilação da sistemática do impôsto sobre circulação de mercadorias. Enquanto o antigo impôsto de vendas e consignações (IVC) incidia apenas, como sua denominação indicava, quando houvesse uma operação de venda ou consignação, o ICM tem como fato gerador a simples saída da mercadoria do estabelecimento, abstração feita da natureza jurídica da operação de que decorre a saída. À primeira vista tem-se a impressão de que a definição legal do fato gerador do ICM é demasiado ampla e que, se aplicada ao pé da letra, conduziria a absurdos monstruosos. Essa perplexi-

equipamento e exploração do estabelecimento remetente”, pois que os equipamentos e materiais a que alude a autora não se destinam ao seu próprio estabelecimento, mas ao dos revendedores de seus produtos.

A sentença, aliás, nem considerou relevante a alegação, como não levou em conta a referente à negativa de que se trate de ato de comércio, por não serem mercadorias, no sentido jurídico, as coisas objeto do contrato de comodato.

De fato, a discussão não tem razão de ser em face do art. 3.º da Lei n.º 1.165, que considera, para os efeitos tributários, mercadoria qualquer móvel, nôvo ou usado, inclusive produtos animais.

O que a sentença considerou relevante foi que faltava o elemento econômico, ou de circulação econômica, no ato examinado, mas não foi feliz, porquanto é de uma evidência solar que, embora o caráter gratuito do contrato de comodato, é forma que usa a autora para fornecer aos

.....
dade está presente no acórdão da Egrégia 4.ª Câmara Cível, onde se lê:

“O entendimento de que a palavra “circulação” deverá ser tomada no seu significado popular, que é tributável qualquer espécie de saída física, desde que não incluída nas exceções, levaria a absurdos que não podem deixar de causar repugnância”.

Com o objetivo de coibir êsses supostos excessos, que adviriam da aplicação literal da definição do fato gerador do ICM, formularam-se algumas teorias restritivas. A mais conhecida dessas teorias é a da lavra do eminente fiscalista RUBENS GOMES DE SOUZA, estando contida em parecer publicado na *Revista de Direito Administrativo*, volume 90, pg. 422. Segundo RUBENS GOMES DE SOUSA, para a configuração do fato gerador do ICM não seria bastante a simples saída física da mercadoria do estabelecimento; seria preciso ainda que a operação de que decorresse a saída importasse em uma etapa do processo de circulação econômica da mercadoria, entendendo-se por processo de circulação econômica aquêle mediante o qual a mercadoria vai de seu produtor ao consumidor final.

Essa teoria, além de imprecisa, uma vez que se abstém de definir com o necessário rigor o que se deva entender por etapa do processo de circulação econômica, tem ainda contra si a sua completa ilegalidade. Com efeito, os requisitos necessários à configuração do fato gerador do ICM são apenas, como é óbvio, aquêles previstos em lei. Não tem cabimento pretender-se acrescer a tais requisitos outros não constantes da lei. O acórdão da Egrégia 2ª Câmara resolveu essa questão de forma irrefutável:

“No mérito, verifica-se que a sentença, para concluir pela procedência da ação, concedera, invocando a autoridade de GOMES DE SOUSA, que não é só a operação

seus revendedores os equipamentos indispensáveis à revenda de seus produtos, palpitando na operação manifesto interesse econômico, tanto mais quanto ficam os comodatários obrigados a não usar as coisas emprestadas, como diz a cláusula 5.ª do contrato de fls. 48, para a conservação ou venda de quaisquer produtos que não sejam de procedência da comodante.

Dúvida não pode haver, portanto, de que a saída dêsse equipamentos e materiais com tal destinação é uma etapa da circulação da mercadoria, na qual sobressai o interesse econômico da autora, como o de seus revendedores; nem se compreende que algum comerciante, industrial ou produtor contrate qualquer operação, no exercício de suas atividades profissionais, sem o interesse econômico inerente ao seu próprio negócio ou empresa.

Por isso mesmo, é que a lei tributária estadual prevê até mesmo a transferência ou alienação de mercadoria a título gratuito, feita por pro-

.....
da saída física da mercadoria do estabelecimento comercial, industrial ou produtor, por si só, o fato gerador do imposto sobre circulação de mercadorias, sendo necessário também, que a saída se faça para circulação econômica, assim entendido o complexo das sucessivas transferências até o consumidor final.

.....
Todavia, tanto a legislação federal atinente ao tributo em questão, como a estadual consideram como seu fato gerador “a saída de mercadoria do estabelecimento comercial, industrial ou produtor” (Decreto-lei 406 e Código Tributário Nacional), ou a saída de mercadorias a qualquer título do estabelecimento produtor industrial ou comercial (Lei Estadual 1.165/66).

Nenhuma dessas legislações em qualquer dispositivo, cogita do elemento econômico para que se caracterize o fato tributável, bastando tão somente a saída física do estabelecimento comercial, industrial ou produtor da mercadoria, para que sobre ela incida o tributo”.

3. Aparentada com a teoria da circulação econômica de RUBENS GOMES DE SOUSA é a que poderíamos denominar de teoria da circulação jurídica do acórdão da 4ª. Câmara Cível. Na conformidade dessa segunda teoria, o campo de incidência do ICM seria o mesmo do antigo IVC, do que resultaria que, para incidência do ICM, não seria suficiente a simples saída física da mercadoria; além disso seria preciso que a operação importasse na transferência de propriedade da mercadoria. Essa teoria está sintetizada nas seguintes palavras do acórdão da Egrégia 4.ª Câmara:

dutor, industrial ou comerciante, dizendo que o imposto será calculado sobre o valor declarado pelo dono da mercadoria nos documentos fiscais referentes à operação (art. 17 da Lei estadual n.º 1.165).

O dispositivo serve para revelar que mesmo os atos gratuitos do comerciante, industrial ou produtor sofrem a incidência do imposto sobre circulação da mercadoria, circunstância de que se esqueceu a sentença, como não observou que as exceções, ou os atos não sujeitos à tributação do referido imposto, são especificadamente previstos na lei, e em nenhum deles se enquadra a hipótese ventilada nos autos.

O fato de continuarem as coisas saídas no patrimônio do remetente é tão irrelevante que a lei federal taxa a saída da mercadoria para outro estabelecimento do remetente, dizendo que essa se considera ocorrida no lugar do estabelecimento que remete a mercadoria, em dados momentos.

Ao cogitar da isenção das saídas de vasilhames, recipientes e embalagens, por exemplo, a lei federal exige, além de que não sejam cobrados do destinatário, que não sejam computados no valor das mercadorias que

“Na verdade a adoção do termo circulação, na nomenclatura do novo imposto valeu para conservar-lhe o mesmo campo do antigo imposto sobre vendas e consignações. Não incide na obrigação tributária a operação que não traduza uma efetiva circulação, compreendido esse vocábulo como significando não o simples deslocamento físico da coisa, mas no seu significado técnico-jurídico, de efetiva transferência do domínio, por efeito de atos de transmissão específicos”.

Essa doutrina da circulação jurídica não peca pela imprecisão, como acontecia com a doutrina da circulação econômica. Todavia, não é menor a sua ilegalidade. Em primeiro lugar, é totalmente equivocado o entendimento de que o ICM e o IVC teriam o mesmo campo de incidência. Para afastar qualquer dúvida, basta comparar o artigo 19 da Constituição Federal de 1946, relativo ao imposto de vendas e consignações, como o artigo 23, II, da atual Constituição, notando-se que a redação desse último remonta à Emenda Constitucional n.º 18:

“Constituição de 1946:

“Art. 19 — Compete aos Estados decretar impostos sobre:

- I —
- II —
- III —
- IV — vendas e consignações realizadas por comerciantes e produtores, inclusive industriais...”

acondicionam e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular (Dec.-lei n.º 406, de 31-12-1968).

Por aí se vê quão casuística é a legislação do imposto em questão, nas suas disposições a respeito das isenções ou exceções à tributação, as quais não beneficiam a autora.

Rio de Janeiro, 13 de novembro de 1969.

VICENTE FARIA COELHO, Presidente. — CASTRO CERQUEIRA, Relator.
— IVAN LOPES RIBEIRO.

4.ª Câmara Cível

APELAÇÃO CÍVEL N.º 66.528

Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias (Decreto-lei Federal 406). Para a formação do fato gerador desse tributo, é necessária, vinculada ao deslocamento físico da coisa móvel (ou ato a isso equipa-

“Constituição atual

“Art. 23 — Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I —
- II — operações relativas à circulação de mercadorias realizadas por produtores, industriais e comerciantes...”

A completa discrepância entre os dispositivos acima transcritos torna insustentável a tese de que se confundiriam os campos de incidência do IVC e do ICM. Se a novidade que acompanhou o novo tributo fôsse apenas o seu caráter não cumulativo, bastaria acrescentar ao texto do artigo 19, IV, da Constituição de 1946, locução análoga à parte final do artigo 23, II, da atual Carta:

“... e dos quais se abaterá, nos termos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores, pelo mesmo ou por outro Estado”.

É óbvio, pois, que, com a substituição da locução “vendas e consignações”, pela locução “operações relativas à circulação de mercadorias”, pretendeu-se alargar o âmbito de incidência do novo imposto, pela desvinculação de seu fato gerador da compra e venda e da transmissão de propriedade da mercadoria.

Aliás, quanto a esse ponto jamais se levantara qualquer dúvida. A jurisprudência é pacífica. O próprio RUBENS GOMES DE SOUSA assim se pronuncia: