

## 5.<sup>a</sup> Câmara Cível

### AGRAVO DE PETIÇÃO N.º 22.861

*Incidência da alíquota correspondente ao ICM, quando se trata de fornecimento a consumidor e não a revendedor estabelecido em outro Estado. Nesse caso a alíquota é de 17% e não de 15%.*

*Confirmação de sentença denegatória de mandado de segurança.*

Vistos, relatados e discutidos estes autos de agravo de petição n.º 22.861, em que é agravante AEG Companhia Sul-Americana de Eletricidade, sendo agravado o Estado da Guanabara, acordam os Juizes da 5.<sup>a</sup> Câmara Cível do Tribunal de Justiça do mesmo Estado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso e confirmar, pelos próprios fundamentos, a decisão recorrida.

Custas pela agravante.

#### COMENTÁRIO

Ratificando sentença do Exmo. Dr. Juiz de Direito da 2.<sup>a</sup> Vara da Fazenda Pública Estadual, a Egrégia 5.<sup>a</sup> Câmara Cível do Tribunal de Justiça decidiu, em favor do Estado da Guanabara, uma das questões mais interessantes surgidas em torno da aplicação do imposto sobre circulação de mercadorias (ICM).

#### *Histórico do Problema*

Desde a instituição do tributo, pelo artigo 12 da Emenda Constitucional n.º 18, de 1.º de dezembro de 1965, apresentou-se êle com a característica de poder ser cobrado pela aplicação de duas alíquotas, uma criada pelo Estado, e outra fixada em Resolução do Senado Federal. A primeira se aplicaria internamente, isto é, nas operações com mercadorias realizadas dentro do próprio Estado, enquanto a segunda seria de utilização obrigatória “nas operações que as destinem a outro Estado”. Tal dispositivo foi reproduzido no parágrafo 4.º do artigo 24 da Constituição Federal de 1967 e também no artigo 57 da Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966 (hoje revogado pelo Decreto-lei n.º 406, de 31 de dezembro de 1968), com sua redação original. Êsses dispositivos todos não definiam, porém, o que se entenderia por “operações interestaduais”, de modo que abriram margem a interpretações diversas.

No Estado da Guanabara, por força da norma do parágrafo

A entidade sediada no Estado do Ceará forneceu à agravante mercadorias sujeitas ao imposto de circulação mercantil, calculando a sua alíquota em 15%, com fundamento nos Decretos-leis federais ns. 406 e 407, ambos de 31 de dezembro de 1968, segundo a interpretação que lhes deu.

A autoridade fiscal estadual, entretanto, entendendo que a alíquota cabível, na espécie, era de 17% e não de 15%, notificou a agravante pela falta que considerou cometida.

Requeru, então, a recorrente mandado de segurança, que lhe foi denegado pela respeitável sentença de fls. 37.

Dessa decisão é o recurso em julgamento, minutado às fls. 43, contra-minutado às fls. 46, o qual, uma vez mantida a respeitável sentença pelo despacho de fls. 50, recebeu parecer contrário da douta Procuradoria da Justiça, às fls. 52.

\* \* \*

De fato o julgado recorrido merece confirmação.

A lei distingue a aplicação das alíquotas de 15% e de 17% para as hipóteses que especifica.

No caso, o fornecimento não foi feito a revendedor sediado em outro

fo 2.º do artigo 15 da Lei n.º 1165, de 13 de dezembro de 1966, deixou-se claro que seriam consideradas operações interestaduais apenas aquelas em que a remessa de mercadoria se fizesse para estabelecimento de *contribuinte* situado em outro Estado. Ficaram assim excluídos do conceito, evidentemente, as operações feitas com não contribuintes, isto é, consumidores finais.

Com essa norma estadual se afinava, porém, a nova redação dada ao art. 57 da Lei n.º 5172 pelo Ato Complementar n.º 27, de 8 de dezembro de 1966, o qual veio acrescentar-lhe palavras que esclareceram o propósito de caracterizar a ocorrência da operação interestadual apenas quando o destinatário da mercadoria, em outro Estado, fôsse contribuinte do ICM e não um consumidor final.

Enquanto a alíquota era uniforme, tal como fixada pelo art. 4.º do Ato Complementar n.º 27, não houve problemas. Êstes surgiram, porém, quando se aumentou a alíquota das operações internas, através do Convênio dos Secretários de Fazenda da Região Centro-Sul celebrado em 27 de dezembro de 1967, colocado em vigor na Guanabara através do Decreto “E” n.º 1966, de 28 de dezembro de 1967.

A oposição maior se verificou especialmente nos Estados, como São Paulo e Rio de Janeiro, cujas legislações aparentavam não dar suporte ao entendimento esposado pelas autoridades fiscais.

Manifestaram-se algumas opiniões, contrárias à subsistência da modificação introduzida na Lei n.º 5172 pelo Ato Complementar

Estado, que é a situação prevista no item II do art. 1.º do Decreto-lei n.º 407, invocado pela agravante, e sim, ao que se qualifica como consumidor final que não possui “inscrição estadual no Estado destinatário”.

Na primeira situação, aplica-se a alíquota menor, pretendida pela agravante.

Na hipótese, porém, é imponível a maior, de 17%, que a agravante se recusa a aceitar.

As considerações da Fazenda estadual, na primeira e na segunda fase do processo, bem assim os judiciosos fundamentos da respeitável sentença recorrida, demonstram, à saciedade, o engano em que incorre a agravante.

Com base nessas peças, cujas considerações adotamos, nada nos cabe acrescentar para negar provimento ao recurso.

Rio de Janeiro, 31 de março de 1970. — JOÃO COELHO BRANCO, Presidente. — A. P. SOARES DE PINHO, Relator. — PAULO ALONSO.

### SENTENÇA

#### I

1) Vistos e bem examinados êstes autos de Mandado de Segurança impetrado por AEG Companhia Sul Americana de Eletricidade contra

n.º 27, em face da promulgação, posteriormente, da Constituição de 1967, que não conceituou da mesma maneira as operações interestaduais, mas a objeção foi repelida, entre outras, por sentença do Dr. Juiz da 3.ª Vara da Fazenda Estadual de São Paulo, conforme se vê da publicação feita no jornal *O Estado de São Paulo* de 25 de agosto de 1968, *in verbis*;

“Com efeito, a Lei Federal n.º 5172, de 25 de outubro de 1966, que dispôs sobre o sistema tributário nacional e instituiu normas de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, em seu artigo 57, com a redação que lhe foi outorgada pelo inciso 2.º do artigo 1.º do Ato Complementar n.º 27, de 8 de dezembro de 1966, os moldou (*sic*). Reza êsse texto: “A alíquota do imposto é uniforme para tôdas as mercadorias, não excedendo, nas saídas decorrentes de operações que as destinem a contribuinte localizado em outro Estado, o limite fixado em resolução do Senado Federal”.

Com a simples palavra “contribuinte”, expressamente, fixou o Presidente da República, legitimado para expedir atos complementares, o conceito de operação inte-

ato do Exmo. Sr. Diretor da Inspetoria de Rendas da Secretaria de Finanças do Estado da Guanabara.

2) Em sua petição inicial, instruída com os documentos de fls. 4/17, alega a impetrante que, em virtude de fornecimento que, habitualmente, faz para concessionários de energia elétrica, como cooperativas, entidades religiosas, clubes, pessoas físicas, repartições municipais, estaduais e federais, fora dêste Estado, considerou como devida a alíquota do I. C. M. de 15%, não 17%, formulando, nesse sentido, consulta à autoridade coatora, que, em resposta, mandou aplicar a taxaçaõ máxíma de 17%, pelo simples fato de as entidades acima referidas não possuífrem inscrição fiscal do Estado importador onde estão sediadas, invocando, sempre, o edital n.º 3, da mesma Secretaria (fls. 9); que essa exigência, na época injusta e absurda, se tornou ilegal após a promulgação dos Decretos-leis Federais ns. 406, art. 5.º, e 407, ambos de 31-12-1968, que, no entender da impetrante, fixaram em definitivo a alíquota em 15% quando se tratar de fornecimento para outro Estado da União e ficando automaticamente revogadas tôdas as circulares internas, ordens de serviço, etc., da Secretaria de Finanças dêste

restadual — aquela realizada entre contribuintes de estados diversos e, como decorrência, o conceito de “operações internas”.

Tão latente tal conceito que o próprio Govêrno da Guanabara, um dos participantes daquele conclave, o grafou, na Lei estadual n.º 1165, de 13 de dezembro de 1966, plenamente vigente, e sem qualquer eiva de inconstitucionalidade, aparente ou manifestada.

Preceitua aquêle normativo: “Para efeito dêste artigo só se consideram operações interestaduais aquelas em que a remessa de mercadorias se faça para estabelecimento situado em outro Estado, ainda que do mesmo contribuinte” (art. 14, § 2.º). Assim, fôrça é convir que a alíquota fixada pelo Senado, de 15%, só não poderá ser ultrapassada nas operações interestaduais (de contribuinte para contribuinte), nenhuma vedação existindo no que concerne às operações internas, dentre as quais se incluem, sem a menor sombra de dúvida, aquelas efetivadas entre um contribuinte de um Estado e o consumidor final de outro. Foi, à saciedade, visando a harmonizar os interesses dos Estados “de uma região geo-econômica” que o legislador, inclusive o constitucional, fixou as premissas de uniformidade da alíquota e da impossibilidade de seu ultrapasse nas operações interestaduais. Assim não tivesse disposto e, por certo, o Estado economicamente mais poderoso, visando a estimular suas indústrias, lançaria uma alíquota mais baixa, para determi-

Estado; que, apesar do acima exposto, acaba de receber a notificação fiscal n.º 25.276, pelo fato de não haver pago a alíquota de 17%, razão pela qual impetra o presente mandado.

3) Informações (fls. 22/24).

4) Manifestaram-se a douta Procuradoria do Estado da Guanabara (fls. 31/35) e o ilustre representante do M. Público (fls. 36).

Examinados, decido.

II

5) Dispõe o artigo 57 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, com a redação que lhe foi dada pelo Ato Complementar n.º 27, artigo 1.º, Alteração 2.ª, de 8 de dezembro de 1966:

“A alíquota do impôsto é uniforme para tôdas as mercadorias, não excedendo, nas saídas decorrentes de operações que

nados produtos, ou para aquêles produtos destinados ao consumidor de outro Estado, levando, assim, ao descalabro as indústrias congêneres dêsse último, que assim estariam em desvantagem no campo competitivo, exceto se os respectivos governos, abrindo verdadeira guerra, em detrimento à arrecadação de ambos, começassem a competir na ministração da alíquota. O intuito, no regime federativo, é harmonizar as unidades, dando a cada uma possibilidades de, dentro de seu cabedal produtivo, desenvolver-se e colaborar para a prosperidade geral”.

Em sentença de 1.º de julho de 1968, proferida no mandado de segurança impetrado por Mead Johnson Endochimica Indústria Farmacêutica S.A., cuja publicação não se conhece, o Juiz Dr. RENATO TÔRRES DE CARVALHO FILHO, também de São Paulo, assim se expressa:

“Essas operações interestaduais, a que se refere a lei, são as que propiciam tributos arrecadados em mais de uma unidade da Federação, e não as internas, cuja carga tributária é de um único Estado (operações realizadas em um Estado, ainda que remetidas para pessoas de outra unidade, *mas não contribuintes*)”.

*A hipótese dos autos*

Como bem salienta a sentença do Dr. Juiz da 2.ª Vara da Fazenda Pública dêste Estado, encampada pelo V. Acórdão da 5.ª Câ-

as destinem a contribuinte localizado em outro Estado, o limite fixado em resolução do Senado Federal”.

Temos, por conseguinte, em um Ato Complementar, a conceituação de operação interestadual — a realizada entre contribuintes de Estados diferentes.

Na esfera estadual, a Lei n.º 1.165, de 13 de dezembro de 1966, roborava êsse entendimento, no parágrafo segundo do artigo 15, *in verbis*:

“Para efeito dêste artigo, só se consideram operações interestaduais aquelas em que a remessa de mercadoria se faça para estabelecimento situado em outro Estado, ainda que do mesmo contribuinte”.

Daí a correta interpretação do Poder Executivo de que, “para os efeitos de aplicação da alíquota de 17% (dezessete por cento), nas operações interestaduais, é entendido como consumidor final aquêle que não possuir inscrição estadual, no Estado destinatário”. Em consequência, errôneo o ponto de vista da impetrante, conforme se vê do texto acima, de pleitear a alíquota de 15%.

6) Invoca, outrossim, a impetrante o Decreto-Lei n.º 407, de 31-12-1968, cujo artigo 1.º estabelece:

mara Cível, o advento dos Decretos-leis n.ºs 406 e 407, de 31 de dezembro de 1968, em nada contribuiu para modificar a situação.

É o que o Estado sustentou em sua defesa, assim resumida na contraminuta de agravo, elaborada pelo Procurador ALEXANDRE BARBOSA DA FONSECA JR.:

“Com efeito, a agravante, em suas razões, nada trouxe de nôvo, que pudesse modificar o decidido. Limita-se a recorrente a insistir na invocação dos arts. 5.º do Decreto-lei n.º 406, e 1.º do Decreto-lei n.º 407, ambos os diplomas de 31.12.1968, e a repetir argumentação já refutada pelo impetrado e desprezada pela respeitável sentença de primeira instância.

Ora, ficou demonstrado na petição do Estado às fls. 31/35 que os dispositivos de leis federais a que se apega a impetrante, ora agravante, não estão sendo, sequer, arranhados pela conduta do Fisco Estadual, eis que o conceito de operações interestaduais se encontra na Lei n.º 1165, de 13.12.1966, que estatui:

“Art. 15 — .....

“Art. 1.º — As alíquotas máximas do impôsto sôbre circulação de mercadorias serão:

I — nas operações internas, as alíquotas vigentes em cada Estado em 31 de dezembro de 1968;

II — nas operações interestaduais e nas operações de exportação para o estrangeiro, 15% (quinze por cento)”.

Ora, já se viu, na legislação supra invocada, o conceito de operação interestadual é contrário ao ponto de vista da impetrante. E não há razão para mudar-se êsse conceito, pois, após sua fixação pelo corpo de leis mencionadas, nenhuma alteração foi trazida pelo legislador, coerente com o já estabelecido.

Outrossim, nenhuma alteração, que beneficiasse a impetrante, foi trazida pelo Decreto-Lei n.º 406, de 31 de dezembro de 1968, cujo artigo 5.º dispõe:

“A alíquota do impôsto de circulação de mercadorias será uniforme para tôdas as mercadorias nas operações internas e interestaduais, e não excederá, naquelas que se destinem a outro Estado e ao exterior, os limites fixados em resolução do Senado”.

§ 2.º — Para efeito dêste artigo, só se consideram operações interestaduais aquelas em que a remessa de mercadoria se faça para *estabelecimento* situado em outro estado, ainda que do mesmo *contribuinte*”.

Estão, pois, excluídas dêsse conceito aquelas operações em que os compradores, ainda quando domiciliados fora da Guanabara, não sejam estabelecimentos contribuintes do ICM, mas simples consumidores finais.

É fácil explicar a distinção.

Na verdade, em face da sistemática do ICM, impugna-se, nas operações interestaduais entre contribuintes do tributo, a adoção de alíquota uniforme, impedindo-se que a tributação do estado de origem, gerando, como gera, crédito no Estado de destino, viesse a absorver a dêste último. A razão apontada, que levou o legislador federal a editar as normas referidas dos Decretos-leis n.ºs 406 e 407, ambos de 31-12-1968, não existe quando se trata de venda feita a consumidor final, mesmo domiciliado em outro Estado, pois êste não revende a mercadoria, nenhum prejuízo podendo acarretar à unidade da Federação em que se encontra.

Portanto, fixada a alíquota, na hipótese dos autos, em 17%, nenhuma ilegalidade houve.

7) Finalmente como bem disse o Estado a fls. 34, “sendo certo que o impôsto sôbre circulação de mercadorias é um tributo indireto, com repercussão no consumidor final, seria absurdo que um consumidor, pelo fato de se encontrar neste Estado, pagasse o preço de uma mercadoria acrescida de 17% do ICM, enquanto pagaria sômente o acréscimo de 15% se estivesse fora da Guanabara. Ter-se-ia aí uma discriminação ao contrário. O Estado estaria beneficiando não os seus habitantes, mas os que se encontram fora das suas fronteiras”.

Em síntese: o fornecimento é feito para consumidor final, não para outros contribuintes. Correta, pois, a exigência do Estado.

III

8) Isto pôsto, denego a segurança. Condeno a impetrante no pagamento das custas e dos honorários de advogado, fixados êstes em .... NCr\$ 50,00 (cinquenta cruzeiros novos).

P.R.I.

Rio de Janciro, 15 de agôsto de 1969. — HUMBERTO DE MENDONÇA MANES, Juiz Substituto.

Se não existe, como se viu, nas operações feitas com consumidores finais, a razão determinante da alíquota uniforme, motivo há, bastante forte, que indica a adoção, em tais casos, do percentual adotado nas vendas feitas dentro do Estado. Com efeito, a adotar, para as vendas feitas a consumidores finais domiciliados em outros estados, alíquota inferior à que se impõe nas vendas a consumidores aqui residentes, estaria a Guanabara discriminando contra os seus habitantes, diante do caráter indireto do ICM, que repercute no consumidor final. Assim, os cariocas, ao adquirirem determinado objeto para seu uso, pagariam o preço respectivo, acrescido de 17% do ICM, enquanto que fluminenses, mineiros, paulistas, etc., comprando o mesmo objeto, arcariam com um acréscimo de apenas 15%.

O absurdo a que levaria a adoção da tese da agravante dispensa comentários e foi, com absoluto acêrto, repudiado pela respeitável decisão recorrida, cuja confirmação, por isso mesmo, se impõe”.

Ao parecer, por conseguinte, o Acórdão é inatacável e veio se alinhar na corrente jurisprudencial dominante.

HUGO SIGELMANN  
Procurador do Estado