

Neste ponto o Relator julga oportuno lembrar que o artigo 59 da Lei n.º 830, de 23-9-49, dispõe que não será recusado registro desde logo a contrato por inobservância de exigência, formalidade ou requisitos que possam ser satisfeitos depois de sua assinatura, quer mediante ratificação ou retificação do ato, quer por outro modo. Assim sendo, não vota desde logo pela recusa do registro, mas sim pela conversão do julgamento em diligência para os seguintes fins:

1.º — Excluir dos aditivos as majorações dos preços cujo reajustamento não foi previsto no Contrato original.

2.º — Ser enviado ao Tribunal uma demonstração do saldo ora existente no empenho contratual e uma previsão da despesa total a efetuar em face da revisão, de forma a comprovar haver recursos disponíveis para atender ao reajustamento.

Sala das Sessões, 27 de janeiro de 1955. — *Pedro Firmeza*, Relator

CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO N.º 1.183

Imposto sobre vendas e consignações.

I — Cobrança de imposto nos casos de transferência de estabelecimento, na vigência da Lei n.º 687, de 29-12-1951.

II — Não é o balanço, levantado por ocasião da transferência do negócio, o único meio hábil de apuração do valor de custo dos bens corpóreos transferidos, cuja dedução do valor total da operação é autorizada pelo disposto no art. 4.º, letra "b", da Lei 687. Há, portanto, exorbitância no estipulado na parte final do § 3.º, do art. 4.º, do Decreto n.º 12.162, de 21-7-53, que estabelece como condição única dessa dedução, o levantamento desse balanço.

III — Meios de apuração desse valor.

RELATÓRIO

Em 8-5-53 (o auto menciona o ano de 1952, por engano) foi lavrado o auto de fls. 2-3, contra a firma J. Macedo & Monteiro, estabelecida à rua Dr. Alfredo Barcelos, 676, por que, tendo adquirido o estabelecimento de Augusto Capello Gomes, em 12-3-52, pelo preço de Cr\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil cruzeiros) (certidão junta fls. 5-6), somente pagou imposto sobre Cr\$ 5.000,00 (cinco mil cruzeiros), valor que os contratantes atribuíram, de comum acôrdo, ao estoque de mercadorias.

COMENTÁRIO

A discussão entre os eminentes Conselheiros LAURO VASCONCELLOS, relator, e ERNESTO DI RAGO, que votou pela conclusão, desprezando os fundamentos, em parte, suscita curioso debate em torno de matéria de terminologia e de técnica de contabilidade.

Sustentou o nobre Relator "não constituir o balanço meio exato de apurar o valor do custo dos bens corpóreos", e, em consequência, não poder "ser arvorado em meio único para consecução desse objetivo".

Desse fundamento, resultou a tese central do acórdão: "Não é o balanço, levantado por ocasião da transferência do negócio, o único meio hábil de apuração do valor de custo dos bens corpóreos transferidos". Dessa premissa, tira a conclusão de que há exorbitância no estipulado no Regulamento,

Consta do auto que infringidos foram os artigos 4.º, b e 7.º, ambos da Lei n.º 687, de 29-12-51 (fls. 2).

O auto está assinado pela autuada (fls. 3).

O documento de transferência de estabelecimento, entre outras declarações, contém a seguinte:

“No preço ajustado se acha incluído o estoque de mercadorias existente no momento da transação, avaliado de comum acôrdo em Cr\$ 5.000,00, sendo os restantes 245.000,00, correspondentes aos imóveis e utensílios, arnação, título do estabelecimento e outros pertences próprios do negócio” (fls. 5 v.).

Intimada na data do auto (fls. 7), em 1-6-53 a interessada apresentou defesa, alegando (fls. 9):

1.º — que, por engano, pagou impôsto sôbre o valor do estoque de mercadorias, quando o devia calcular sôbre o valor da venda menos o dos bens corpóreos do ativo, conforme letra b, do artigo 4.º, da Lei n.º 687;

2.º — que assim procedeu por estar mal orientada, mas que o impôsto deve ser calculado assim:

Valor de venda — Cr\$ 250.000,00.

Valor dos móveis utensílios que figuram no balanço — Cr\$ 18.178,40.

Instalação — Cr\$ 60.000,00. — Cr\$ 78.178,40.

Diferença sôbre a qual deve ser calculado o impôsto — Cr\$ 171.821,60.

Os autuantes contestam a pretensão do autuado, dizendo:

“Entretanto, esta fiscalização não concorda com a pretensão, e isto porque não existem documentos comprobatórios dos valores desses bens corpóreos, a não ser aquêle firmado entre partes, meramente estimativo que, para efeito fiscal, não tem valor algum.

Deveriam ser exibidas as faturas e documentos de compra, para se poder atribuir aos mesmos, respectivamente, os seus valores reais.

Na falta desses documentos, não deve ser levada em linha de conta a pretensão, mesmo porque o art. 4.º, letra b, da Lei n.º 687, diz:

“menos os bens corpóreos *discriminados no ativo, pelo custo de aquisição*”.

E' claro que se não existem os documentos relativos às compras desses bens corpóreos, não se pode dar valor probante a um documento firmado entre partes interessadas, atribuindo um valor a esses bens que pode ser muito maior do que o real. Ademais, a lei é cristalina e determina que a discriminação seja feita pelo custo de aquisição.

Assim, sômente à vista desses documentos poderia ser atendida a pretensão da autuada e, em não existindo, o impôsto deverá ser pago pelo total.

que estabelece, como condição única para o benefício fiscal, o levantamento desse balanço.

O ilustre Conselheiro ERNESTO DI RAGO contrariou, em seu brilhante voto, a tese defendida pelo Relator, arguindo ter o regulamento dado a norma para a execução do princípio enunciado na lei, e entendendo ser o balanço contemporâneo à transferência do estabelecimento condição única para apuração do valor dos bens corpóreos, instituindo-se tal documento em meio de comprovação, perante o fisco, do fato sujeito ao tributo.

A Autuada não os exibiu, nem à fiscalização por ocasião da lavratura do auto e nem agora em sua defesa.

“...o nosso parecer pela manutenção do auto” (fls. 103).

O corpo instrutivo concorda com o ponto de vista dos autuantes, invocando o disposto no art. 4.º, § 3.º, do atual regulamento da Lei 687, o Decreto n.º 12.162, de 21-7-53, que determina cobrança do impôsto sôbre o total, na impossibilidade de apuração do valor histórico dos bens corpóreos, terminando por opinar pelo recolhimento do impôsto no valor de Cr\$ 6.615,00 (seis mil seiscientos e quinze cruzeiros) e multa igual (fls. 11).

Foi assim a decisão de primeira instância:

“Nego provimento à defesa de fls. 7.

Imponho à firma J. Macedo & Monteiro, inscrição 126.071, estabelecido à rua Dr. Alfredo Barcelos n.º 676, a multa de Cr\$ 6.615,00 (seis mil, seiscientos e quinze cruzeiros), prevista no art. 24 da Lei 687, de 1951, porque pagou com insuficiência o impôsto referente à transferência do negócio, realizada em 12 de março de 1952.

Intime-se a firma autuada a efetuar o pagamento da multa e do impôsto dentro de 30 (trinta) dias, podendo recorrer na forma de legislação em vigor.

Impôsto: — Cr\$ 6.615,00.

Multa: — Cr\$ 6.615,00.

Total: — Cr\$ 13.230,00” (fls. 12).

Intimada em 29-10-53 (fls. 13), recorreu em 30 de novembro de 1953 (fls. 14-15), mediante depósito (fls. 16), como determina a lei.

No recurso, diz a autuada:

“Os recorrentes, todavia, se penitenciam de um equívoco, quando mencionaram na defesa o valor dos bens corpóreos o fizeram com o estado atual das contas, quando deveriam ter feito com relação ao valor ao tempo da aquisição, que figura no balanço encerrado em 31 de dezembro de 1951, com o valor de Cr\$ 18.178,40. Feita a retificação do engano os recorrentes passam a pleitear a dedução desta última importância do valor da venda do negócio.

A venda do negócio foi efetivada em princípios de 1952, conseguintemente o valor dos bens corpóreos deve ser o que figura no balanço encerrado em dezembro de 1951, pois de lá até a data da transação, não houve qualquer alteração no seu valor.

Quanto à falta de documentos que comprovem os lançamentos feitos, evidentemente não poderiam ser encontrados por que datam de longos anos e naquela época nada disso era exigido, de sorte que poucos comerciantes tinham,

Sendo o impôsto sôbre vendas e consignações pago sob declaração do contribuinte, ao qual cumpre calcular a quantia devida, não nos parece tenha o regulamento no dispositivo citado no respeitável acórdão, incorrido no excesso que se lhe pretende imputar. Ao contrário, fixou o regulamento a forma, o que pacificamente é matéria regulamenatr, de executar o preceito legal.

Dito o que, cumpre examinar se essa é a forma adequada ao exato cumprimento da apuração do impôsto devido, que é a causa e o fim do disposto na lei e no regulamento.

ou antes, arquivavam aquêles documentos por tanto tempo. Não têm, realmente, os documentos, mas sendo os lançamentos muito antigos, não se poderá admitir que êles foram feitos para lesar o fisco, ou tenham qualquer fundo de má fé, logo devemos admiti-lo como verdadeiros” (fls. 15).

Eis a promoção do Sr. Representante da Fazenda, formulada então:

“Transferido o estabelecimento comercial em 12-3-52, ou seja, já na vigência da Lei n.º 687-51, foi o impôsto de vendas mercantis satisfeito apenas em relação às mercadorias transferidas — o preço da transaçãp foi de Cr\$ 250.000,00.

2. A insuficiência do pagamento do impôsto está confessada na defesa, em que a autuada alega ausência de dolo e má orientação do guarda-livros.

3. A r. decisão exigiu o impôsto de Cr\$ 6.615,00 e aplicou multa igual (fls. 12).

4. Não discute a recorrente a exigência de que o tributo seja calculado na conformidade do disposto na letra *b* do art. 4.º da Lei n.º 687-51; rebela-se, contudo, contra o ponto de vista do DRM que despreza “o valor dos bens corpóreos discriminados no ativo, pelo custo de aquisição, dêstes excluídas as mercadorias”, sob o fundamento de que a recorrente não possui documentação comprobatória de ditos valores (fls. 10 e 11). Saliente-se que o vigente regulamento — Decreto n.º 12.162, de 21-7-53 — determina que, na ausência de elementos corroborantes dos aludidos valores (de bens corpóreos), deve o impôsto ser calculado sôbre o total da transação (art. 4.º, § 3.º).

Tendo em vista a confissão da recorrente (“in” recurso de fls. 15-15 v., item 5.º) relativamente à falta de documentação comprobatória do custo (preço de aquisição) dos bens corpóreos, opino no sentido de que seja negado provimento ao recurso” (fls. 20).

Ao receber o processo, pedi a diligência que se segue:

“Requeiro baixe êste processo em diligência, a fim de que, por meio de perícia contábil, com participação do interessado, sejam respondidos os seguintes quesitos:

1.º — Houve balanço, por ocasião da transferência do negócio, em 12-3 de 1952?

2.º — No caso afirmativo, qual o valor que, nesse balanço, foi atribuído aos bens corpóreos, discriminados no ativo?

A palavra balanço tem múltiplas acepções, mesmo na linguagem técnica, sendo quase sempre necessário restringi-la ou adjetivá-la para lhe dar conecituação precisa. A deficiência da terminologia contábil, que em parte se justifica por ser relativamente recente o desenvolvimento da contabilidade, tem conduzido o legislador a confundir os termos “inventário” e “balanço”, como é o caso notório do nosso Código Comercial, em que a palavra “balanço” comparece com os dois sentidos.

Seria fastidioso e impertinente fazer aqui digressões sôbre a matéria. Limitar-nos-emos, portanto, a classificar os balanços, como o fêz o insigne

3.º — No caso de inexistir balanço contemporâneo, qual o valor dêsses bens corpóreos, discriminados no ativo, no balanço de 31-12-1951?” (fls. 21).

Eis a resposta:

“Em cumprimento ao determinado, compareci ao estabelecimento da firma J. Macedo & Monteiro, onde examinei o livro Diário de sua antecessora, Augusto Capela Gomes, Diário êsse registrado no Dep. Nac. de Indústria e Comércio sob n.º 48.991, em 7-12-1948.

Compulsando o referido Diário verifiquei que, sôbre os quesitos formulados cabem as seguintes respostas:

— Quesito n.º 1 — Houve balanço, por ocasião da transferência do negócio, em 12-3-1952?

— Resposta — Não.

— Quesito n.º 2 — No caso afirmativo, qual o valor que, nesse balanço, foi atribuído aos bens corpóreos, discriminados no ativo?

— Resposta — Prejudicado.

— Quesito n.º 3 — No caso negativo, de inexistir balanço contemporâneo, qual o valor dêsses bens corpóreos, discriminados no ativo, no balanço de 31-12-1951?

— Resposta — No balanço procedido em 31 de dezembro de 1951, constava entre as contas do ativo, a conta “Móveis & Utensílios”, com o total de Cr\$ 18.178,40 (de dezoito mil cento e setenta e oito cruzeiros e quarenta centavos), sendo essa a única conta que no caso presente constitui bens corpóreos” Fui forçado a pedir nova diligência.

“Em complemento à diligência de fls. 21, solicito a volta dêste processo à 1.ª instância, a fim de que o Sr. Perito tenha a gentileza de responder, ainda, estas perguntas:

1.ª O valor mencionado na conta “Móveis & Utensílios”, referido em sua resposta de fls. 32, é de “custo de aquisição”?

2.ª Sofreu essa conta qualquer alteração, no período de 1.º de janeiro a 12 de março de 1952?” (fls. 24).

Foi assim respondida:

“Cumprindo vossa determinação, dou abaixo as respostas às perguntas feitas pelo E. Conselho de Recursos Fiscais:

1.ª O valor mencionado na conta “Móveis & Utensílios”, referido em sua resposta de fls. 22, é de “custo de aquisição”?

Resposta. O Diário n.º 1, da firma Augusto Capela Gomes, onde deverão estar os lançamentos referentes à aquisição dos bens “Móveis & Utensílios”

Prof. ALBERTO CECCHERELLI, catedrático na Faculdade de Economia e Comércio de Florença, em sua clássica e monumental obra *A linguagem do Balanço*, em dois grupos: balanços ordinários e balanços extraordinários.

Os balanços ordinários são os balanços periódicos, destinados à determinação de resultados e sua repartição. São exigidos pela lei comercial e pela legislação do impôsto sôbre a venda. Obedecem a princípios rígidos de avaliação e a regras formais. Não se referem ao caso de que se cogita.

Os demais balanços, sejam destinados a cessão, incorporação, fusão ou liquidação, são extraordinários, respeitando cada um, conforme o caso, as

não se encontra em poder da firma atual, ignorando a mesma a destino da documentação e dos demais livros da vendedora, exceto o livro Diário n.º 2, em seu poder e por mim examinado, dêle extraindo os seguintes dados: valor no Balanço procedido em 31 de dezembro de 1949, na rubrica "Móveis & Utensílios", Cr\$ 17.934,80, em fevereiro de 1951 foram adquiridos os seguintes:

Duas dúzias de copos	60,00	
Ribeiro Correia & Irmão	183,60	243,60

que somados ao saldo do balanço de 1949, totalizam a importância de Cr\$. 18.178,40 (dezoito mil cento e setenta e oito cruzeiros e quarenta centavos), que é o mesmo referido à fls. 22.

2.ª Sofreu essa conta qualquer alteração, no período de 1 de janeiro a 12 de março de 1952?

Resposta. A conta "Móveis & Utensílios" não sofreu qualquer alteração no período de 1 de janeiro a 12 de março de 1952" (fls. 25).

E' o relatório.

Trata-se, na espécie, de aplicar os dispositivos da Lei n.º 687, de 29-12-51, relativos ao imposto sobre vendas e consignações, nos casos de alienação de estabelecimentos comerciais.

Êsses dispositivos são:

"Art. 1.º O imposto sobre vendas e consignações incide:

a) nas vendas ou cessões de estabelecimento, sobre o valor pactuado mais o valor das dívidas passivas assumidas pelo comprador ou cessionário e menos o valor dos bens corpóreos discriminados no ativo, pelo custo de aquisição, destes excluídas as mercadorias".

O primeiro regulamento da Lei n.º 687, expedido com o Decreto n.º 11.251, de 31-12-51-, se limitava a repetir as disposições da Lei.

O segundo, baixado com o Decreto n.º 12.162, de 21-7-53 e que revogou o primeiro, foi além, em relação ao particular e, no § 3.º de seu art. 4.º, estatuiu:

"Nos casos de que cogita a alínea b deste artigo, dos bens corpóreos e das mercadorias, serão apurados em balanço levantado por ocasião da venda ou cessão do estabelecimento e constante dos livros comerciais do vendedor ou cedente. Na impossibilidade de se apurar por esta forma o imposto, será cal-

culado sobre o valor pactuado mais o valor das dívidas passivas assumidas pelo comprador ou cessionário".

normas específicas porventura estabelecidas nas leis próprias que delas tratem. E' o caso do balanço nas falências, como o é na fusão de sociedades. E', também, o caso previsto no art. 4.º, § 3.º, do Decreto n.º 12.162.

Para o balanço, que, para fins fiscais, deve o vendedor ou cedente do estabelecimento levantar por ocasião da transferência, estabelece a lei uma condição: a da avaliação dos bens corpóreos pelo custo de aquisição. Somente essa regra é específica ao caso. Afora essa limitação, o balanço pedido pelo fisco, como comprovante de declaração do imposto, obedecerá, é óbvio, às condições consuetudinárias ou técnicas da escrituração mercantil.

culado sobre o valor pactuado mais o valor das dívidas passivas assumidas pelo comprador ou cessionário".

Embora na espécie considere impertinente a invocação desse dispositivo regulamentar, uma vez que a transferência se operou em 12-3-1952, quando ele ainda não vigorava, parece-me oportuno examinar se o que nele se dispõe está implícito na norma legal ou se, ao contrário, dela exorbita.

O dispositivo regulamentar condiciona a aplicação — da lei a um elemento novo e que não figura na Lei — o balanço contemporâneo da transação.

A Lei, no seu art. 4.º, letra b, tem um dispositivo esclarecedor da incidência do tributo quando manda deduzir do preço da venda "o valor dos bens corpóreos discriminados no ativo, pelo custo de aquisição".

Pergunto: é o levantamento do balanço no dia da transação o meio exato de apurar o valor desses bens, nessas condições?

No caso afirmativo, pergunto, ainda, é esse o único meio de apurar esse valor de custo?

Sabemos que o balanço não é senão uma síntese do ativo e do passivo, ou seja, um resumo das contas que figuram na escrituração comercial de qualquer firma.

Daí resulta, necessariamente, que o balanço, nesse sentido de resumo de contas que é o atribuído pelo dispositivo regulamentar, não pode deixar de ter por base a escrituração comercial do estabelecimento.

E' certo, ainda, que, via de regra, eles são depreciados, em consequência de uso.

Se, portanto, o balanço, nessas condições, não constituiu meio exato de apurar o valor de custo dos bens corpóreos a que nos referimos, embora seja ótimo elemento para se chegar a esse fim, muito menos poderá ser arvorado em meio único para consecução do mesmo objetivo.

Parece-me que os autores do dispositivo regulamentar se impressionaram, com a aplicação das normas do Decreto n.º 22.061, de 1932, que regulava a matéria, antes da vigência da Lei n.º 687.

Mas, se, ao tempo em que se aplicava o Decreto n.º 22.061, havia certa razão para se exigir esse balanço, no dia da transferência do estabelecimento, uma vez que o imposto recaía somente sobre as mercadorias transferidas e o valor e quantidade destas, variáveis dia a dia, não podiam ser apurados senão por meio de balanço ou contagem; com a Lei n.º 687, que alterou profundamente esse critério, autorizando, apenas, a dedução do valor de certos bens

Sob esse aspecto de comprovação fiscal, parece-nos ser o balanço levantado por ocasião da transferência o melhor meio declaratório. Em verdade, possui esse documento, tôdas as condições indispensáveis à verificação, por parte do fisco, da exatidão do imposto declarado e pago, uma vez que facilmente pode ser confrontado, mediante revisão técnica da contabilidade da empresa, com os valores legitimamente escriturados.

Convém notar que a própria Lei n.º 687 dá à escrituração mercantil força probante para os fins fiscais. A escrituração por partidas dobradas, que é a forma mercantil de uso universal e consagrado, é um processo de

corpóreos, de modo algum se justifica a exigência do balanço como condição para essa dedução.

Em face da lei atual, o que interessa essencialmente é apurar o valor desses bens corpóreos, pelo seu custo de aquisição.

Com o objetivo de chegar a uma conclusão decisiva a esse respeito, no caso em exame, formulei as diligências de fls. 21 e 24, respondidas às fls. 22 e 25, tudo incluído no relatório.

É necessário saber, agora, se se pode admitir que os valores consignados nos livros atuais, de escrituração comercial dos contribuintes, representam o custo dos bens corpóreos que investigamos, ou se é indispensável apresentação de recibos de aquisição desses bens ou de livros em que tenham sido lançadas as compras e a verificação, desde a compra até agora, da escrituração, a fim de se apurar se houve valorização ou depreciação.

A aplicação da lei com extremo rigor literal, poderia conduzir-nos às exigências acima enunciadas.

Daí resultaria que, em havendo depreciação desses bens corpóreos, como de ordinário, ter-se-ia de atribuir-lhes para pagamento do imposto, valor superior ao que lhes tenham dado os contratantes, na transação.

Não creio que esse seja o sentido valor desses bens corpóreos, os recibos de aquisição e o exame da escrituração, desde essa aquisição até o dia da transferência (praticamente reduziríamos a nada o desconto pois esses bens são em geral, adquiridos em épocas diversas, algumas vezes muitos anos antes, e não creio que os comerciantes guardem por tanto tempo recibos que, para eles, não apresentavam maior interesse.

Pelo menos, em relação às aquisições anteriores à Lei 687, não me parece cabível a exigência.

Neste ponto acolho as razões do recorrente.

Estou certo que, no sentido da lei, que se refere a bens discriminados no ativo, estava implícita a aceitação dos valores desses bens, consignados na escrituração comercial do vendedor do negócio, desde que isentos de qualquer vício.

De outro lado creio que a lei ao se referir a "custo de aquisição", o que visou foi a impedir que, por meio de valorizações injustificadas, houvesse oportunidade a que se verificasse evasão do imposto.

Na espécie, o estabelecimento foi vendido por Cr\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil cruzeiros) (fls. 5-8).

O imposto foi inicialmente pago sobre Cr\$ 5.000,00 (cinco mil cruzeiros), valor atribuído às mercadorias (fls. 2).

balanço permanente. Verificada a normalidade da escrituração, e não se lhe podendo imputar vícios, o balanço, que não é senão um extrato da posição atual, das contas, merece, evidentemente, o mesmo valor de prova.

Em muitos casos, o balanço em tela terá de ser instruído por inventário especialmente levantado, como quando ocorrer a hipótese de venda parcial de estabelecimento, não estando os bens vendidos devidamente discriminados em contas próprias. Por isso, parece-nos, a lei generalizou, com a expressão

Na defesa, os interessados, concordando em que o pagamento fôra insuficiente, pleitearam a dedução de mais Cr\$ 18.178,40 (dezoito mil, cento e setenta e oito cruzeiros e quarenta centavos), referente a móveis e utensílios, e Cr\$ 60.000,00 (sessenta mil cruzeiros) relativos a instalações.

A decisão de 1.^a instância exigiu imposto sobre Cr\$ 245.000,00 (duzentos e quarenta e cinco mil cruzeiros) e multa igual, descontando, apenas, a quantia sobre a qual já fôra pago o tributo (fls. 11).

No recurso os recorrentes abandonaram a pretensão de deduzir Cr\$ 60.000,00 (sessenta mil cruzeiros) de instalações, insistindo, tão só, na de Cr\$ 18.178,40 (dezoito mil cento e setenta e oito cruzeiros e quarenta centavos), da conta móveis e utensílios (fls. 15).

Pela resposta à segunda diligência se verifica que uma parte, embora insignificante, desse valor de móveis e utensílios, corresponde ao preço de custo (fls. 25).

Considerando, pois, o que foi exposto e mais:

1.^o — que a importância de Cr\$ 18.178,40, consignada no balanço de 31 de dezembro de 1951, corresponde, na escrituração comercial da firma vendedora (fls. 22) à conta móveis e utensílios, e, portanto, a bens corpóreos que não são mercadorias do comércio dos interessados no negócio;

2.^o — que o estabelecimento foi vendido em 12 de março de 1952 e que essa conta consta no balanço de 31 de dezembro de 1940, com o valor de Cr\$ 17.934,80 (fls. 25);

3.^o — que, dessa data até à da transferência, há lançamentos de aquisições, apenas, de Cr\$ 243,60, elevando aquele valor a Cr\$ 17.178,40;

4.^o — que, nenhuma alegação sequer foi formulada contra o que resulta da escrituração comercial da vendedora, de referência a ser esse o valor de custo dos bens corpóreos cuja dedução a lei autoriza:

Dou provimento ao recurso para mandar deduzir da condenação a quantia referida e reduzir a multa na mesma proporção.

Declaração de voto do Conselheiro Ernesto Di Rago

Voto com o Relator, pelas conclusões, discordando, entretanto, dos seus fundamentos, pelos motivos que passo a expor.

Considera o nobre Relator, que há "exorbitância no estipulado na parte final do § 3.^o, do art. 4.^o, do Decreto n.^o 12.162, de 21 de julho de 1953, que estabelece como *condição única* dessa dedução, o levantamento desse balanço".

"bens corpóreos discriminados no ativo fixo", os diversos casos de tributação, fugindo às limitações que a palavra balanço poderia introduzir.

Estará, então, errado o acórdão? Não, é óbvio. No caso concreto, havia o balanço, potencial é certo, e tanto havia que foi possível configurá-lo nas diligências sãbiamente ordenadas pelo Colendo Conselho. E foi com base na prova essencial do balanço, embora posteriormente apresentado, e, ainda que se pretenda contestar sua existência, que o alto órgão decidiu.

MARCO LORENZO FERNANDES
Chefe de Seção da PDF

Apesar do brilho com que defende a tese, não parece exata a afirmação do digno colega.

A Lei n.º 687-51, quando em seu artigo 4.º, letra b, determina que seja deduzido, para os efeitos do cálculo do imposto, “o valor dos bens corpóreos discriminados no ativo”, condiciona tal dedução, à verificação da existência desses bens e seus respectivos valores no balanço, que é, a nosso ver, o único documento onde esses bens poderiam estar “discriminados no ativo”, pois que o ativo, no sentido do referido dispositivo legal, é parte desse documento formal que é o “balanço”.

O regulamento baixado pelo Decreto n.º 12.162-53, ao repetir, em seu artigo 4.º, o citado dispositivo legal, e, dispondo sobre a sua aplicação no § 3.º, nada mais fez que dar cumprimento à norma legal, interpretando rigorosamente o seu sentido.

Sou dos que, não só consideram que a lei pelo seu texto, exige, como “condição única” para a apuração dos bens corpóreos, a realização do balanço, contemporâneo do ato gerador do tributo, seja o da transferência do estabelecimento, como a justificam, por julgarem que o balanço é o único documento hábil para demonstrar perante o fisco a situação real da empresa.

No sistema tributário vigente a exigência da apresentação do balanço, para a comprovação da situação da empresa perante o fisco, está generalizada, não sendo uma novidade introduzida pela Lei n.º 687.

Essa legislação assim dispõe porque:

“O balanço é meio legal de prova. Neste sentido sua eficácia jurídica se positiva desde que revestido dos requisitos formais e substanciais que a lei prescreve. Se as formalidades legais extrínsecas e intrínsecas foram observadas, se repousa êle sobre documentação idônea, se as normas de avaliação prescritas na lei tiveram exata aplicação, o balanço, para todos os efeitos, deve ser considerado um instrumento contábil e um meio jurídico da maior valia”. — Erymá Carneiro — Aspectos Jurídicos do Balanço — pág. 209).

No caso em espécie, votei com o Relator pelas conclusões, por ter S. Excelência apoiado sua decisão nos elementos do balanço imediatamente anterior, atualizado à data da transação, por meio de uma perícia contábil, realizada, a seu pedido, pela repartição competente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de recurso, em que é recorrente J. Macedo & Monteiro e recorrido o Departamento da Renda Mercantil:

Acordam os Membros do Conselho de Recursos Fiscais, por unanimidade, dar provimento ao recurso.

Votou pela conclusão o Conselheiro Ernesto Di Rago.

Conselho de Recursos Fiscais do Distrito Federal, em 19 de julho de 1954. — Waldemar Freire de Mesquita, Presidente. — Lawro Vasconcelos, Relator.

ACÓRDÃO N.º 768

Imposto de transmissão de propriedade “inter-vivos”.

Sentido da expressão — ano fiscal em que fôr pago o imposto do § 2.º, do art. 9.º, do Decreto-lei 9626, de 1946.

É o ano fiscal em que o contribuinte se prontificou a recolher o tributo.

RELATÓRIO

Em 10 de setembro de 1946 Laura de Almeida Rodrigues e Andrea de Almeida Rodrigues apresentaram ao Departamento do Patrimônio a guia de fls. 2, a fim de, depois do respectivo processamento, pagar o imposto de transmissão “inter-vivos” relativo à compra do apartamento n.º 1 002 do “Edifício Inca” em construção na Av. Atlântica, 152, e 10/460 avos do domínio útil do respectivo terreno (fls. 2).

O valor atribuído à transação foi de Cr\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil cruzeiros) e o transmitente é José de Araujo Cintra (fls. 2).

Não havendo assinado a declaração de inexistência de promessa de venda relativa ao negócio, de fls. 2v., conclui-se que há êsse documento.

Realmente êle está a fls. 23/24 do processo, é de 16 de janeiro de 1946 e consigna que o promitente vendedor declarou perante o tabelião:

1.º) que é senhor e legítimo possuidor, em condomínio, de 10/460 avos do domínio útil do terreno de que cogita a guia (fls. 23v.);

2.º) que no terreno, submetido por êle e pelos demais condôminos ao regime do Decreto 5 481, de 25 de junho de 1928, vem sendo construído pela firma Clímério V. de Oliveira, nos moldes do citado decreto e por conta dos mesmos condôminos, um edifício de apartamentos, denominado “Edifício Inca”, dentre os quais lhe foi destinado o de n.º 1 002, tudo conforme as escrituras de empreitada de construção e de convenção de condomínio, ambas de 4 de agosto de 1943 (fls. 24);

3.º) que, do preço da construção do apartamento, a parte que fica a seu cargo, de acôrdo com a escritura de construção, já se encontra liquidada, restando Cr\$ 71.400,00 (setenta e um mil e quatrocentos cruzeiros), que se acha a cargo do IAPC, em

COMENTÁRIO

O Conselho de Recursos Fiscais decidiu nêsse Acórdão sobre matéria de ocorrência freqüente e de grande interesse prático. E o fez de forma a — permanecendo fiel à sistemática da lei do tributo — salvaguardar o direito dos contribuintes sem prejuízo do contrôle da arrecadação a ser exercido pela repartição fiscal.

Apesar do brilho com que defende a tese, não parece exata a afirmação do digno colega.

A Lei n.º 687-51, quando em seu artigo 4.º, letra b, determina que seja deduzido, para os efeitos do cálculo do imposto, “o valor dos bens corpóreos discriminados no ativo”, condiciona tal dedução, à verificação da existência desses bens e seus respectivos valores no balanço, que é, a nosso ver, o único documento onde esses bens poderiam estar “discriminados no ativo”, pois que o ativo, no sentido do referido dispositivo legal, é parte desse documento formal que é o “balanço”.

O regulamento baixado pelo Decreto n.º 12.162-53, ao repetir, em seu artigo 4.º, o citado dispositivo legal, e, dispondo sobre a sua aplicação no § 3.º, nada mais fez que dar cumprimento à norma legal, interpretando rigorosamente o seu sentido.

Sou dos que, não só consideram que a lei pelo seu texto, exige, como “condição única” para a apuração dos bens corpóreos, a realização do balanço, contemporâneo do ato gerador do tributo, seja o da transferência do estabelecimento, como a justificam, por julgarem que o balanço é o único documento hábil para demonstrar perante o fisco a situação real da empresa.

No sistema tributário vigente a exigência da apresentação do balanço, para a comprovação da situação da empresa perante o fisco, está generalizada, não sendo uma novidade introduzida pela Lei n.º 687.

Essa legislação assim dispõe porque:

“O balanço é meio legal de prova. Neste sentido sua eficácia jurídica se positiva desde que revestido dos requisitos formais e substanciais que a lei prescreve. Se as formalidades legais extrínsecas e intrínsecas foram observadas, se repousa êle sobre documentação idônea, se as normas de avaliação prescritas na lei tiveram exata aplicação, o balanço, para todos os efeitos, deve ser considerado um instrumento contábil e um meio jurídico da maior valia”. — Erymá Carneiro — Aspectos Jurídicos do Balanço — pág. 209).

No caso em espécie, votei com o Relator pelas conclusões, por ter S. Excelência apoiado sua decisão nos elementos do balanço imediatamente anterior, atualizado à data da transação, por meio de uma perícia contábil, realizada, a seu pedido, pela repartição competente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de recurso, em que é recorrente J. Macedo & Monteiro e recorrido o Departamento da Renda Mercantil:

Acordam os Membros do Conselho de Recursos Fiscais, por unanimidade, dar provimento ao recurso.

Votou pela conclusão o Conselheiro Ernesto Di Rago.

Conselho de Recursos Fiscais do Distrito Federal, em 19 de julho de 1954. — Waldemar Freire de Mesquita, Presidente. — Lawro Vasconcelos, Relator.

ACÓRDÃO N.º 768

Imposto de transmissão de propriedade “inter-vivos”.

Sentido da expressão — ano fiscal em que fôr pago o imposto do § 2.º, do art. 9.º, do Decreto-lei 9626, de 1946.

É o ano fiscal em que o contribuinte se prontificou a recolher o tributo.

RELATÓRIO

Em 10 de setembro de 1946 Laura de Almeida Rodrigues e Andrea de Almeida Rodrigues apresentaram ao Departamento do Patrimônio a guia de fls. 2, a fim de, depois do respectivo processamento, pagar o imposto de transmissão “inter-vivos” relativo à compra do apartamento n.º 1 002 do “Edifício Inca” em construção na Av. Atlântica, 152, e 10/460 avos do domínio útil do respectivo terreno (fls. 2).

O valor atribuído à transação foi de Cr\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil cruzeiros) e o transmitente é José de Araujo Cintra (fls. 2).

Não havendo assinado a declaração de inexistência de promessa de venda relativa ao negócio, de fls. 2v., conclui-se que há êsse documento.

Realmente êle está a fls. 23/24 do processo, é de 16 de janeiro de 1946 e consigna que o promitente vendedor declarou perante o tabelião:

1.º) que é senhor e legítimo possuidor, em condomínio, de 10/460 avos do domínio útil do terreno de que cogita a guia (fls. 23v.);

2.º) que no terreno, submetido por êle e pelos demais condôminos ao regime do Decreto 5 481, de 25 de junho de 1928, vem sendo construído pela firma Clímério V. de Oliveira, nos moldes do citado decreto e por conta dos mesmos condôminos, um edifício de apartamentos, denominado “Edifício Inca”, dentre os quais lhe foi destinado o de n.º 1 002, tudo conforme as escrituras de empreitada de construção e de convenção de condomínio, ambas de 4 de agosto de 1943 (fls. 24);

3.º) que, do preço da construção do apartamento, a parte que fica a seu cargo, de acôrdo com a escritura de construção, já se encontra liquidada, restando Cr\$ 71.400,00 (setenta e um mil e quatrocentos cruzeiros), que se acha a cargo do IAPC, em

COMENTÁRIO

O Conselho de Recursos Fiscais decidiu nêsse Acórdão sobre matéria de ocorrência freqüente e de grande interesse prático. E o fez de forma a — permanecendo fiel à sistemática da lei do tributo — salvaguardar o direito dos contribuintes sem prejuízo do contrôle da arrecadação a ser exercido pela repartição fiscal.

virtude de empréstimo que contraiu com o mesmo, com garantia hipotecária do apartamento (fls. 24);

4.º que promete e se obriga a vender às outorgadas, que são as ora recorrentes, pelo preço certo de Cr\$ 150.000 (cento e cinquenta mil cruzeiros), o apartamento, livre e desembaraçado de quaisquer ônus judiciais, comerciais ou legais, salvo o fôro e a hipoteca, assumindo, desde o momento, as outorgadas êsses ônus e obrigações, com inteira exoneração do outorgante (fls. 24v.);

5.º que recebe Cr\$ 10.000,00 (dez mil cruzeiros), como sinal e princípio de pagamento e receberá:

a) Cr\$ 30.000,00 (trinta mil cruzeiros) em 25 de janeiro de 1946;

b) Cr\$ 38.600,00 (trinta e oito mil e seiscentos cruzeiros) no dia da entrega das chaves, sendo o resto Cr\$ 71.400,00 (setenta e um mil e quatrocentos cruzeiros) pagos diretamente ao IAPC, em prestações mensais, a partir da data do "habite-se" (fls. 24v.);

6.º que a escritura é irrevogável, ficando estipulado o prazo de 120 (cento e vinte) dias para ser lavrada a escritura definitiva (fls. 24v.);

7.º que correriam por conta das outorgadas os impostos de transmissão, laudêmio e outros, devidos a contar da data da escritura, bem assim qualquer despesa decorrente da promessa de venda e da escritura definitiva, impostos e taxas de fiscalização, guias, juros do empréstimo hipotecário (fls. 25).

As outorgadas declararam aceitar as cláusulas da escritura (fls. 25).

Em 1.º de novembro de 1946 o DRI informou:

1.º que o valor padronizado do imóvel era de Cr\$ 1.863,00 (hum mil oitocentos e sessenta e três cruzeiros);

2.º que o apartamento estava em construção e

3.º que a fração ideal tinha inscrição.

Está junta uma declaração do construtor de que até 16 de janeiro de 1946, data da escritura de promessa de venda, a despesa correspondente ao apartamento 1 002 fôra de Cr\$ 82.446,70 (oitenta e dois mil quatrocentos e quarenta e seis cruzeiros e setenta centavos) — fls. 21.

Em 11 de novembro de 1946 foi proferido o seguinte despacho:

O sistema legal instituído pelo Decreto-lei n.º 9 626, de 1946, é o do confronto do preço declarado da transação com os índices fiscais do ano em que fôr pago o imposto.

É de admitir-se que, pago o imposto de transmissão, se realize imediatamente o evento tributável.

"Cobre-se sobre Cr\$ 233.446,70, sendo Cr\$ 150.000,00 referente à fração do terreno e Cr\$ 83.446,70 relativo às benfeitorias correspondentes a essa fração" (fls. 3v).

Nessa conformidade foi pago o imposto em 20 de novembro de 1946 (fls. 4v.).

Em 10 de novembro de 1949 as recorrentes, declarando que não tinham no prazo de validade do conhecimento assinado a escritura definitiva, pediram revalidação do mesmo (fls. 6).

Em 12 de novembro de 1949 foi apresentado ao DRI o ofício de fls. 7, do Tabelião, em que é solicitada retificação da guia, quanto ao objeto para:

"apartamento n.º 1002 do edifício denominado "Inca", sito à Avenida Atlântica n.º 92, antigo 152, com numeração suplementar pela Rua Gustavo Sampaio n.º 127" (fls. 7).

Informando novamente, em novembro de 1949, declara o DRI que o valor tributado do apartamento era de Cr\$ 15.600,00 (quinze mil seiscentos cruzeiros) e o valor padronizado do terreno de Cr\$ 2.633.000,00 (dois milhões seiscentos e trinta e três mil cruzeiros) — fls. 7v — pelo que o corpo instrutivo opinou pela revalidação, independente de cobrança de diferença, em face do valor tributado do apartamento que, multiplicado por 12 (doze), dava quantia menor do que a que servira de base à cobrança (fls. 8).

Assim foi decidido (fls. 8v).

Em 19 de janeiro de 1950 o Tabelião solicita nova retificação do objeto da transação, para incluir "o direito a um espaço para guarda de um automóvel na garagem" (fls. 9).

O DRI informa outra vez; confirma o valor tributado do apartamento e declara que o valor padronizado do terreno era de Cr\$ 2.736.000,00 (dois milhões setecentos e trinta e seis mil cruzeiros) — fls. 9v.

Em 19 de março de 1951 foi determinada a revalidação do conhecimento e a retificação do objeto da transação, cobrando-se o imposto sobre Cr\$ 284.400,00 (duzentos e oitenta e quatro mil e quatrocentos cruzeiros) — fls. 10.

Como da vez anterior, ainda desta o despacho não foi cumprido, por não haver o interessado comparecido e o processo foi arquivado (fls. 10).

Em 10 de setembro de 1952 foi requerido o desarquivamento para ser ultimado (fls. 11).

Mais uma vez consultado, o DRI informa, em 1952:

De forma que, cobrado o imposto logo após a apresentação da guia, na forma prevista no art. 16 do citado Decreto-lei 9 626, haverá perfeita coincidência do índice fiscal com a época da transação.

Se, porém, embora apresentada a guia, fôr, por qualquer circunstância, retardado o recolhimento do imposto, essa procrastinação, determinando, em consequência, o adiamento do ato tributável, afetará o aludido sincronismo entre a época do valor fiscal e a da transação.

1.º o valor padronizado do terreno é de Cr\$ 4.400.000,00 (quatro milhões quatrocentos mil cruzeiros);

2.º o valor tributado do apartamento é de Cr\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil cruzeiros) — fls. 11v.

Novo despacho do DRD, em 10 de outubro de 1952, autorizando a revalidação e a retificação do objeto, desde que pago o imposto sobre Cr\$ 648.000,00 (seiscentos e quarenta e oito mil cruzeiros), ou sejam, 12 (doze) vezes o valor tributado do apartamento (fls. 12).

Como das anteriores, não consta intimação deste despacho.

Em 8 de novembro de 1952 as interessadas pedem reconsideração "por não estar o mesmo (despacho) fundamentado no V. T. do exercício fiscal em curso" (fls. 13).

Decisão: "Mantenho o despacho recorrido. O imposto foi calculado com base na Lei 139, de 1948" (fls. 13v).

Também não consta intimação.

Em 21 de novembro de 1952 as interessadas recorrem, alegando (fls. 14):

1.º que o valor tributado que serviu de base ao cálculo do imposto não foi o do exercício de 1952, no curso do qual foi solicitada a ultimação do processo de revalidação e retificação da guia, mas o do exercício seguinte — 1953;

2.º que esse procedimento está em desacordo com o preceituado no art. 9.º, letra "b" e § 2.º, do Decreto-lei 9 626, de 1946;

3.º que o valor de 1952 é que deve servir de base.

Tendo o então Relator do feito, Conselheiro Américo Werneck Júnior, solicitado informações sobre essas particularidades (fls. 33), o DRI informou que o imóvel estava lançado em 1952 por Cr\$ 23.700,00 (vinte e três mil e setecentos cruzeiros) e que esse valor foi retificado para Cr\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil cruzeiros), a partir de 1953 (fls. 35).

Ouvido a respeito, o Sr. Representante da Fazenda disse:

"A informação do ilustre senhor Diretor do DRI, prestada a requerimento do senhor Conselheiro Relator, esclarece que o V. T. de Cr\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil cruzeiros), a que se refere a informação de fls. 11-V, só vigora a partir do corrente ano.

O rompimento desse equilíbrio que é, em essência, a norma legal, pode ser provocado por ação ou omissão praticada pelo contribuinte, ou por junções da repartição arrecadadora.

A diretriz adotada pelo Conselho se baseia no exame dessas circunstâncias: se o pagamento do imposto fôr retardado por ação ou omissão do contribuinte, é admissível a atualização dos índices fiscais, eis que é o próprio contribuinte quem, motu próprio, está transferindo a realização do ato sobre que recai o imposto — e o índice fiscal deve ser contemporâneo desse ato.

Assim, a Fazenda do Distrito Federal entrega a solução do litígio à esclarecida atuação dos eminentes senhores Conselheiros, pedindo JUSTIÇA".

VOTO

A questão a que, afinal, se resume o litígio suscitado neste processo, em grau de apelação para este Conselho, é relativa à aplicação do § 2.º, do art. 9.º, do Decreto-lei 9 626, de 1946.

Dispõe esse art. 9.º:

"O valor dos bens para o efeito do cálculo do imposto é, em princípio, o declarado na guia, observando-se, porém, que:

a) quando se tratar de terreno não edificado, esse valor não poderá ser inferior ao tributado para o efeito do imposto territorial;

b) quando se referir a terreno edificado, não poderá ser inferior ao valor venal do terreno nem ao produto de vinte vezes o valor locativo.

§ 1.º — O valor venal será fixado de acordo com as disposições da legislação vigente para o imposto territorial.

§ 2.º — Os valores mencionados neste artigo são os do ano fiscal em que fôr pago o imposto, salvo o caso de aquisições até Cr\$ 50.000,00 a prazo, mediante pagamento em prestações, quando a referência será feita aos valores em vigor à data do primeiro pagamento."

O multiplicador vinte, da letra "b", foi reduzido a doze, em virtude do prescrito na Lei n.º 139, de 1948.

Em declaração de voto vencido, no Acórdão n.º 410, de 8 de setembro de 1952, deste Conselho, divergindo da maioria, sustentei que, em face da clareza desse § 2.º, ao se referir ao "ano fiscal em que fôr pago o imposto", não via como admitir fôsse considerado outro ano fiscal para apuração do valor a que a lei alude.

Estou hoje convencido do erro em que incidi, felizmente sem prejuízo para os interessados.

A lei não pode comportar essa rigidez literal de interpretação, uma vez que ela poderia resultar num absurdo, o que é inadmissível (CARLOS MAXIMILIANO — *Hermenêutica e Aplicação do Direito* — pag. 205).

Se, pelo contrário, é a repartição que promove diligências que ocasionam retardar o recolhimento do tributo, então não será lícito, sem quebra da norma legal, atualizar os índices fiscais, porquanto, apresentada a guia revestida das características regulamentares, adquire o contribuinte o direito de imediatamente recolher o imposto, de acordo com o que prescreve o art. 16, do Decreto-lei n.º 9 626.

“Scire leges non hoc est verba earum tenere, sed vin ac potestatem — saber as leis não é conhecer-lhes as palavras, porém a sua força e poder, isto é, o sentido e o alcance respectivos.”

Esse é o ensinamento de CELSO, no *Digesto*, segundo CARLOS MAXIMILIANO — obra citada, pág. 52.

“Obscuras ou claras, deficientes ou perfeitas, ambíguas ou isentas de controvérsia, tôdas as frases jurídicas aparecem aos modernos como suscetíveis de interpretação” (CARLOS MAXIMILIANO, obra citada, pág. 53).

“Não há fórmula que abranja as inúmeras relações eternamente variáveis da vida; cabe ao hermenêuta precisamente adaptar o texto rígido aos fatos, que dia a dia surgem e se desenvolvem sob aspectos imprevistos. Nítida ou obscura a norma, o que lhe empresta elastério, alcance, utilidade, é a interpretação” (CARLOS MAXIMILIANO, obra citada, págs. 54-55).

Ora, o entendimento rígido da letra da lei, no particular, poderia conduzir à verdadeira prepotência fiscal, bastando, para isso, que a repartição arrecadadora, por qualquer dos muitos meios de que pode usar, retardasse a arrecadação do tributo de um para outro ano fiscal.

Isso seria especialmente possível em relação a guias apresentadas no fim do ano.

Note-se bem que não julgo que o Poder Público possa ter intenção de usar de tais processos.

Apenas, para argumentar, admito tal possibilidade; para procurar demonstrar que esse modo rígido de entender a lei resultaria num absurdo.

Ora, na espécie do processo, o ocorrido demonstra, exatamente, embora sem o vício do propósito, uma situação em que se verificaria o absurdo referido.

Judiciosamente procedeu o primeiro Relator do feito, ao solicitar a diligência de fls. 33, da qual resultou o conhecimento de que em 1952 o valor tributado do imóvel era de Cr\$ 23.700,00 (vinte e três mil e setecentos cruzeiros) e que só em 1953 foi elevado a Cr\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil cruzeiros) — fls. 35.

Se, em outubro de 1952, segundo se depreende da petição de fls. 13, corroborada pelo recurso de fls. 14, estavam as recorrentes dispostas a pagar a diferença de impôsto reclamada para revalidação da guia de fls. 31, na base

Neste acórdão se apresentam nitidamente essas duas circunstâncias.

O adiamento entre a data do pagamento inicial — em 1946 — até 1952 resultou exclusivamente da vontade do contribuinte. Admissível por isso, a atualização dos valores fiscais até essa data.

O mesmo não sucedeu, porém, depois, de vez que o tempo decorrido foi consumido com o exame de reclamações regulares, afinal *consideradas procedentes pelo órgão coletivo de segunda instância*.

do terreno construído, desde que, porém, o cálculo fôsse realizado sobre o valor tributado do ano fiscal de 1952, não vejo como, em face do disposto no § 2.º, do art. 9.º, do Decreto-lei 9 626, de 1946, se lhes pudesse exigir tributo calculado sobre valor que somente vigoraria a partir de 1953, como fêz a repartição de primeira instância.

Dou, por isso provimento ao recurso, para que o conhecimento seja revalidado e retificado, desde que o impôsto seja arrecadado de acôrdo com o valor tributado, informado pelo DRI para 1952, levando-se em conta a quantia já paga.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos em que são recorrentes Laura de Almeida Rodrigues e outra e recorrido o Departamento de Rendas Diversas; Acorda, por unanimidade, o Conselho de Recursos Fiscais, dar provimento ao recurso nos têrmos do voto do Relator.

Distrito Federal, 22 de junho de 1953. — *Waldemar Freire de Mesquita*, Presidente. — *Lauro Vasconcellos*, Relator.

ACÓRDÃO N.º 1.014

As instituições de natureza civil, que não objetivem lucro ou remuneração, estão fora do alcance da legislação referente aos impostos de licença para localização e de indústria e profissões por estarem excluídas do campo de incidência desses impostos, na conformidade do disposto no art. 2.º, da lei n.º 563, de 11-12-1950 e art. 3.º, n.º 8, da lei n.º 746, de 26-11-1952.

RELATÓRIO

A venerável Ordem 3.ª de São Francisco da Penitência, por despacho do Sr. Diretor do DRI exarado em 27 de agosto de 1953 (fls. 38), obteve o reconhecimento da isenção do impôsto de indústrias e profissões até o exercício de 1952, tendo sido considerada sujeita à cobrança do mesmo tributo a partir de 1953 e do impôsto de localização.

O despacho foi exarado nos seguintes têrmos:

“Publique-se e remeta-se à DIL:

Concedo à requerente isenção do impôsto de indústria e profissões até o exercício de 1952, “ex-vi” do art. 7.º, item 6.º do decreto n.º 5.142, de 27-2-1904, combinado com a lei n.º 281, de 24-12-48, que mandou aplicar a esta Municipalidade a legislação federal vigente para o impôsto de indústrias e profissões até que novo diploma legal disciplinasse a matéria.

“Scire leges non hoc est verba earum tenere, sed vin ac potestatem — saber as leis não é conhecer-lhes as palavras, porém a sua força e poder, isto é, o sentido e o alcance respectivos.”

Esse é o ensinamento de CELSO, no *Digesto*, segundo CARLOS MAXIMILIANO — obra citada, pág. 52.

“Obscuras ou claras, deficientes ou perfeitas, ambíguas ou isentas de controvérsia, tôdas as frases jurídicas aparecem aos modernos como suscetíveis de interpretação” (CARLOS MAXIMILIANO, obra citada, pág. 53).

“Não há fórmula que abranja as inúmeras relações eternamente variáveis da vida; cabe ao hermenêuta precisamente adaptar o texto rígido aos fatos, que dia a dia surgem e se desenvolvem sob aspectos imprevistos. Nítida ou obscura a norma, o que lhe empresta elastério, alcance, utilidade, é a interpretação” (CARLOS MAXIMILIANO, obra citada, págs. 54-55).

Ora, o entendimento rígido da letra da lei, no particular, poderia conduzir à verdadeira prepotência fiscal, bastando, para isso, que a repartição arrecadadora, por qualquer dos muitos meios de que pode usar, retardasse a arrecadação do tributo de um para outro ano fiscal.

Isso seria especialmente possível em relação a guias apresentadas no fim do ano.

Note-se bem que não julgo que o Poder Público possa ter intenção de usar de tais processos.

Apenas, para argumentar, admito tal possibilidade; para procurar demonstrar que esse modo rígido de entender a lei resultaria num absurdo.

Ora, na espécie do processo, o ocorrido demonstra, exatamente, embora sem o vício do propósito, uma situação em que se verificaria o absurdo referido.

Judiciosamente procedeu o primeiro Relator do feito, ao solicitar a diligência de fls. 33, da qual resultou o conhecimento de que em 1952 o valor tributado do imóvel era de Cr\$ 23.700,00 (vinte e três mil e setecentos cruzeiros) e que só em 1953 foi elevado a Cr\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil cruzeiros) — fls. 35.

Se, em outubro de 1952, segundo se depreende da petição de fls. 13, corroborada pelo recurso de fls. 14, estavam as recorrentes dispostas a pagar a diferença de impôsto reclamada para revalidação da guia de fls. 31, na base

Neste acórdão se apresentam nitidamente essas duas circunstâncias.

O adiamento entre a data do pagamento inicial — em 1946 — até 1952 resultou exclusivamente da vontade do contribuinte. Admissível por isso, a atualização dos valores fiscais até essa data.

O mesmo não sucedeu, porém, depois, de vez que o tempo decorrido foi consumido com o exame de reclamações regulares, afinal *consideradas procedentes pelo órgão coletivo de segunda instância*.

do terreno construído, desde que, porém, o cálculo fôsse realizado sobre o valor tributado do ano fiscal de 1952, não vejo como, em face do disposto no § 2.º, do art. 9.º, do Decreto-lei 9 626, de 1946, se lhes pudesse exigir tributo calculado sobre valor que somente vigoraria a partir de 1953, como fêz a repartição de primeira instância.

Dou, por isso provimento ao recurso, para que o conhecimento seja revalidado e retificado, desde que o impôsto seja arrecadado de acôrdo com o valor tributado, informado pelo DRI para 1952, levando-se em conta a quantia já paga.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos em que são recorrentes Laura de Almeida Rodrigues e outra e recorrido o Departamento de Rendas Diversas; Acorda, por unanimidade, o Conselho de Recursos Fiscais, dar provimento ao recurso nos têrmos do voto do Relator.

Distrito Federal, 22 de junho de 1953. — *Waldemar Freire de Mesquita*, Presidente. — *Lauro Vasconcellos*, Relator.

ACÓRDÃO N.º 1.014

As instituições de natureza civil, que não objetivem lucro ou remuneração, estão fora do alcance da legislação referente aos impostos de licença para localização e de indústria e profissões por estarem excluídas do campo de incidência desses impostos, na conformidade do disposto no art. 2.º, da lei n.º 563, de 11-12-1950 e art. 3.º, n.º 8, da lei n.º 746, de 26-11-1952.

RELATÓRIO

A venerável Ordem 3.ª de São Francisco da Penitência, por despacho do Sr. Diretor do DRI exarado em 27 de agosto de 1953 (fls. 38), obteve o reconhecimento da isenção do impôsto de indústrias e profissões até o exercício de 1952, tendo sido considerada sujeita à cobrança do mesmo tributo a partir de 1953 e do impôsto de localização.

O despacho foi exarado nos seguintes têrmos:

“Publique-se e remeta-se à DIL:

Concedo à requerente isenção do impôsto de indústria e profissões até o exercício de 1952, “ex-vi” do art. 7.º, item 6.º do decreto n.º 5.142, de 27-2-1904, combinado com a lei n.º 281, de 24-12-48, que mandou aplicar a esta Municipalidade a legislação federal vigente para o impôsto de indústrias e profissões até que novo diploma legal disciplinasse a matéria.

Ora, com o advento da Lei n.º 746, de 26-11-1952, vigorante, a partir de 1.º de janeiro de 1953, foram revogadas as isenções concedidas para o imposto de indústrias e profissões com base na legislação anterior, respeitadas apenas aquelas que, previstas na legislação do imposto de licença para localização, se estendem ao de indústrias e profissões, por força do art. 3.º da citada lei n.º 746, e mais ainda as consignadas em lei especial.

Assim, não havendo lei especial que ampare a requerente, e não gozando a mesma de isenção do imposto de localização — benefício que lhe foi negado, em última análise, por despacho do Exmo. Sr. Prefeito, exarado a 16-1-1950, no processo n.º 1.077.961/49, anexo — defiro o presente pedido apenas quanto à isenção do imposto de indústrias e profissões relativo aos exercícios de 1949 a 1952, substituindo-se conseqüentemente a dívida existente pelas inscrições ns. 13.807, 33.917 e 91.472.

Recorro desta decisão para o Colendo Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do art. 52, do Decreto n.º 11.191, de 1951.

Venha a intimação, na forma dos arts. 33, 34, 36, 37 e 38 do mesmo decreto.” (fls. 38).

Feitas as retificações nas inscrições da recorrente e expedidas as intimações relativas à decisão, após ter tomado ciência das mesmas, apresentado fiador idôneo, interpôs recurso voluntário na forma da lei.

É o seguinte o teor do recurso:

(lê).

Encaminhados os recursos ao Conselho (ex-offício e voluntário) a Representação juntou a promoção de fls. 63-64.

Foi após a aludida promoção da Representação da Fazenda, distribuído ao Relator na forma da lei.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

A pretensão da recorrente quanto à isenção do imposto de indústrias e profissões, isenção que vinha gozando anteriormente, quando o imposto era arrecadado pela União, decorreu do ato da administração local tributando-a a partir de 1949.

Entretanto, no que diz respeito à isenção do imposto de licença para localização, há muito vem a recorrente pleiteando o não pagamento desse imposto. Data de 21-5-1940 a sua primeira solicitação nesse sentido, feita com fundamento no que dispunha o art. 6.º do Decreto-lei n.º 251, de 4-2-1933.

Esta e outras que se seguiram, até a que está sendo objeto de julgamento deste Conselho, não tiveram acolhida favorável por parte da administração.

Pelo processado, lendo-se atentamente os pareceres constantes do mesmo, verifica-se que o assunto foi tratado como de isenção a ser conferida às instituições de assistência social.

Encarada a pretensão sob este aspecto, muito se discutiu sobre a natureza dos serviços que a instituição presta, a falta de generalidade e a cobrança das contribuições dos seus associados, para se concluir pelo não reconhecimento da isenção do imposto de localização.

Data vênua dos que opinaram e decidiram nos aludidos processos que se encontram anexados ao presente recurso, julgo que a questão foi desviada, a partir da decisão proferida em 12-9-1940 no primeiro processo, a despeito do parecer do saudoso Diretor do DRL, Dr. Motta Lima, que colocando a questão em seus devidos termos, assim opinou:

“Sr. Secretário Geral de Finanças:

A Venerável Ordem 3.ª de S. Francisco da Penitência pediu, na forma dos arts. 6.º, 11 e 12 do Decreto-lei n.º 251 o que chama isenção do imposto de localizações para o ambulatório que mantém no largo da Carioca n.º 5.

O processo foi remetido ao Departamento de Higiene e Assistência Social, que opinou pelo indeferimento, visto o ambulatório, que não cobra os serviços médicos que presta, somente atende aos irmãos da Ordem.

O art. 6.º do Decreto-lei n.º 251 não exige que o estabelecimento que não vise lucro ou remuneração estenda seus serviços gratuitos indistintamente a todas as pessoas que a êle recorrem. Define o que é estabelecimento sujeito ao imposto: aquele que vise lucro ou remuneração. O ambulatório em causa não os visou. E assim, parece-me cabível o deferimento.

Resolvereis porém.”

Se o parecer daquele Diretor tivesse merecido a aprovação da administração superior, os processos não se teriam sucedido até o atual recurso, para, treze anos depois, decidirmos, como já decidimos em recurso anterior, exatamente de acordo com fundamentos do citado parecer.

Trata-se de instituição que em suas atividades não objetiva lucro ou remuneração e, na conformidade da legislação vigente, como da anterior, não está incluída no campo de incidência do imposto de licença para localização, não estando sequer sujeita às exigências de inscrição e licença prévia, porque escapa ao âmbito da lei, que somente dispõe sobre os estabelecimentos comerciais, industriais ou profissionais e de quaisquer outros que objetivem lucro ou remuneração.

Isto pôsto, dou, por êsses fundamentos, provimento ao recurso voluntário e ao recurso de ofício, para, reformando a decisão, nada cobrar à recorrente, dispensando-a ainda da inscrição e licença prévia.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos em que é recorrente Venerável Ordem Terceira de São Francisco da Penitência e recorrido o Departamento da Renda de Licenças:

Acorda, por unanimidade, o Conselho de Recursos Fiscais, dar provimento ao recurso nos termos do voto do relator.

Ausente o Conselheiro Oswaldo Romero.

Em férias o Conselheiro Alberto Woolf Teixeira, substituído pelo Suplente Conselheiro Celso Frota Pessoa.

Conselho de Recursos Fiscais do Distrito Federal. — Em 18 de fevereiro de 1954. — (a) *Waldemar Freire de Mesquita*, Presidente. — *Ernesto Di Rágo*, Relator.

ACÓRDÃO N.º 1.099

Imposto sobre vendas e consignações.

I — A mão-de-obra ou prestação de serviço cujo valor a Lei n.º 687, de 20-12-51, exclui do total da operação para efeito do cálculo do tributo (art. 2.º, letra “c”; art. 4.º, parágrafo 1.º) não compreende a empregada na fabricação e no beneficiamento que importa transformação dos produtos.

A exceção se aplica, apenas, aos casos de consertos ou reparos.

II — Nas vendas realizadas por fabricante, a parcela correspondente ao imposto de consumo, não se inclui no total das mesmas, para os efeitos de cálculo do imposto de vendas e consignações, por se tratar de ônus fiscal, que, ex-vi do art. 99, do Decreto n.º 26.149, de 5-1-49, atribuído ao comprador, na qualidade de contribuinte legal do imposto. O fabricante é, apenas, o responsável pelo recolhimento, antecipando-o, para facilidade de sua arrecadação.

RELATÓRIO

A firma Isaac Ianovsky, estabelecida na Rua Gonçalves Dias, 85, 2.º andar, como oficina de ourives, segundo o alvará de licença (fls. 10), foi autuada em 15-7-53, por falta de pagamento de parte do imposto sobre vendas e consignações, devido no período de 1-1-52 a 30-6-53 (fls. 2).

O imposto não recolhido, segundo o auto, monta a Cr\$ 10.569 (dez mil quinhentos e sessenta e nove cruzeiros), apuração feita nos talões de notas fiscais e na escrita comercial da autuada, dando-se como infringido o disposto no art. 7.º da Lei n.º 687, de 29-12-51 (fls. 2).

Na defesa, alega a autuada:

1.º) que, em relação às operações de que trata o auto, não houve vendas propriamente;

2.º) que a atividade da firma é de oficina de ourives, cuja principal atividade é de conserto de jóias, ou “trabalhos realiza-

dos por ordem de outros, isto quer significar que seus serviços são contratados, mediante determinada retribuição”;

3.º) que “assim habitualmente, quando lhe contratam seus serviços as firmas interessadas entregam à suplicante o material necessário para o preparo e conserto de jóias, e esta, findo o trabalho, devolve os artigos preparados, cobrando apenas a mão-de-obra destinada para tal fim”;

4.º) que “recebendo o material das firmas que lhe contratam seus serviços e cobrando somente o “feito”, isto é, mão-de-obra, que, de acordo com o regulamento de vendas mercantis, que regulava quando em vigor então a jurisdição federal e mesmo pelo atual, está isenta de pagamento de imposto mercantil, é óbvio que não proceda o auto de infração em aprêço, uma vez que o trabalho da suplicante não pode como quer convencer a fiscalização, caracterizar uma venda. Se não há transferência de domínio de coisa certa, se o material empregado pertence originariamente, e continua sendo de propriedade do locador do serviço; se apenas realiza a oficina o trabalho de preparo da jóia; infundada é a afirmativa que a suplicante vendia sem pagar o imposto devido”;

5.º) que, na espécie, não há venda, mas locação de serviços, na forma do art. 1.216, do Código Civil;

6.º) que, excepcionalmente, quando dispunha de material e o vendia em bruto (platina), pagava o imposto, e, se o empregava em qualquer obra, tirava duas notas, uma da venda do material sobre cujo valor pagava, também, o imposto, e outra do feito, isenta;

7.º) que a Lei n.º 687, art. 2.º, item “c”, isenta do imposto a mão-de-obra;

8.º) que o auto incluiu no valor das vendas até o imposto de consumo (fls. 7-9).

Dizendo sobre a defesa, um dos autuantes assim se manifesta:

“Cabe desde logo esclarecer que a autuada, além de fabricar jóias para diversos comerciantes do ramo possui estoque de ouro e platina, material esse que ora é empregado nas jóias de sua fabricação, ora é vendido, separadamente, aos seus fregueses.

A defendente, todavia, ao remeter aos comerciantes as jóias que fabrica, ao invés de expedir a nota fiscal correspondente ao valor abre e recolhe o imposto devido, sem exclusão da parte referente ao feito, emite duas notas fiscais, recolhendo o tributo, apenas, sobre o valor do ouro e da platina fornecidos. Pretende a defesa, para justificar o seu procedimento, basear-se no disposto no art. 2.º, alínea “c”, da Lei n.º 687, de 20 de dezembro de 1951, esquivando-se que a lei só exclui do pagamento do tributo “a corretagem e as prestações de serviços em geral, inclusive de beneficiamento de produtos —

Acorda, por unanimidade, o Conselho de Recursos Fiscais, dar provimento ao recurso nos termos do voto do relator.

Ausente o Conselheiro Oswaldo Romero.

Em férias o Conselheiro Alberto Woolf Teixeira, substituído pelo Suplente Conselheiro Celso Frota Pessoa.

Conselho de Recursos Fiscais do Distrito Federal. — Em 18 de fevereiro de 1954. — (a) *Waldemar Freire de Mesquita*, Presidente. — *Ernesto Di Rágo*, Relator.

ACÓRDÃO N.º 1.099

Imposto sobre vendas e consignações.

I — A mão-de-obra ou prestação de serviço cujo valor a Lei n.º 687, de 20-12-51, exclui do total da operação para efeito do cálculo do tributo (art. 2.º, letra “c”; art. 4.º, parágrafo 1.º) não compreende a empregada na fabricação e no beneficiamento que importa transformação dos produtos.

A exceção se aplica, apenas, aos casos de consertos ou reparos.

II — Nas vendas realizadas por fabricante, a parcela correspondente ao imposto de consumo, não se inclui no total das mesmas, para os efeitos de cálculo do imposto de vendas e consignações, por se tratar de ônus fiscal, que, ex-vi do art. 99, do Decreto n.º 26.149, de 5-1-49, atribuído ao comprador, na qualidade de contribuinte legal do imposto. O fabricante é, apenas, o responsável pelo recolhimento, antecipando-o, para facilidade de sua arrecadação.

RELATÓRIO

A firma Isaac Ianovsky, estabelecida na Rua Gonçalves Dias, 85, 2.º andar, como oficina de ourives, segundo o alvará de licença (fls. 10), foi autuada em 15-7-53, por falta de pagamento de parte do imposto sobre vendas e consignações, devido no período de 1-1-52 a 30-6-53 (fls. 2).

O imposto não recolhido, segundo o auto, monta a Cr\$ 10.569 (dez mil quinhentos e sessenta e nove cruzeiros), apuração feita nos talões de notas fiscais e na escrita comercial da autuada, dando-se como infringido o disposto no art. 7.º da Lei n.º 687, de 29-12-51 (fls. 2).

Na defesa, alega a autuada:

1.º) que, em relação às operações de que trata o auto, não houve vendas propriamente;

2.º) que a atividade da firma é de oficina de ourives, cuja principal atividade é de conserto de jóias, ou “trabalhos realiza-

dos por ordem de outros, isto quer significar que seus serviços são contratados, mediante determinada retribuição”;

3.º) que “assim habitualmente, quando lhe contratam seus serviços as firmas interessadas entregam à suplicante o material necessário para o preparo e conserto de jóias, e esta, findo o trabalho, devolve os artigos preparados, cobrando apenas a mão-de-obra destinada para tal fim”;

4.º) que “recebendo o material das firmas que lhe contratam seus serviços e cobrando somente o “feito”, isto é, mão-de-obra, que, de acordo com o regulamento de vendas mercantis, que regulava quando em vigor então a jurisdição federal e mesmo pelo atual, está isenta de pagamento de imposto mercantil, é óbvio que não proceda o auto de infração em aprêço, uma vez que o trabalho da suplicante não pode como quer convencer a fiscalização, caracterizar uma venda. Se não há transferência de domínio de coisa certa, se o material empregado pertence originariamente, e continua sendo de propriedade do locador do serviço; se apenas realiza a oficina o trabalho de preparo da jóia; infundada é a afirmativa que a suplicante vendia sem pagar o imposto devido”;

5.º) que, na espécie, não há venda, mas locação de serviços, na forma do art. 1.216, do Código Civil;

6.º) que, excepcionalmente, quando dispunha de material e o vendia em bruto (platina), pagava o imposto, e, se o empregava em qualquer obra, tirava duas notas, uma da venda do material sobre cujo valor pagava, também, o imposto, e outra do feito, isenta;

7.º) que a Lei n.º 687, art. 2.º, item “c”, isenta do imposto a mão-de-obra;

8.º) que o auto incluiu no valor das vendas até o imposto de consumo (fls. 7-9).

Dizendo sobre a defesa, um dos autuantes assim se manifesta:

“Cabe desde logo esclarecer que a autuada, além de fabricar jóias para diversos comerciantes do ramo possui estoque de ouro e platina, material esse que ora é empregado nas jóias de sua fabricação, ora é vendido, separadamente, aos seus fregueses.

A defendente, todavia, ao remeter aos comerciantes as jóias que fabrica, ao invés de expedir a nota fiscal correspondente ao valor abre e recolhe o imposto devido, sem exclusão da parte referente ao feito, emite duas notas fiscais, recolhendo o tributo, apenas, sobre o valor do ouro e da platina fornecidos. Pretende a defesa, para justificar o seu procedimento, basear-se no disposto no art. 2.º, alínea “c”, da Lei n.º 687, de 20 de dezembro de 1951, esquivando-se que a lei só exclui do pagamento do tributo “a corretagem e as prestações de serviços em geral, inclusive de beneficiamento de produtos —

que não importa transformação dos mesmos produtos. O dispositivo em causa, pois, ao excluir da incidência do impôsto as prestações de serviços, em geral, inclusive do beneficiamento de produtos, excetuou as operações em que houvesse processos de fabricação, ou verdadeira transformação, como ocorre no caso em exame, quando a firma mesmo nas ocasiões em que recebe ouro e platina emprega os demais materiais necessários ao preparo das ligas e à feitura das jóias, tais como prata, cobre, soldas etc.

Destarte, fica esclarecida a improcedência da defesa no que diz respeito ao não recolhimento do impôsto sôbre o valor total da jóia fabricada, por isso que, tratando-se de obra nova nada justifica a exclusão da parte referente ao feito. Por outro lado, e tendo em vista que a autuada estranha que se tenha considerado, para cálculo do tributo, as parcelas relativas ao impôsto de consumo indicadas nas notas fiscais, devemos ressaltar que o referido impôsto, constituindo uma das despesas inerentes à fabricação, é parcela integrante do próprio preço do produto, estando a êle necessariamente incorporado, razão porque é incluído no cálculo do de vendas e consignações" (fls. 11-12).

O corpo instrutivo acompanha o parecer do autuante, acrescentando que era jurisprudência do 1.º Conselho de Contribuintes considerar sujeitas ao impôsto, pelo valor integral, as obras novas.

Nesse sentido cita dois acórdãos e conclui pela exigência do impôsto no valor de Cr\$ 10.569,00 (dez mil quinhentos e sessenta e nove cruzeiros) e pela aplicação de multa de igual valor, de acôrdo com o disposto no art. 24, da referida Lei n.º 687, (fls. 13-15).

Eis a decisão proferida:

"Nego provimento à defesa de fls. 7-10.

Imponho à firma Isaac Ianovsky, inscrição n.º 117.958, estabelecida na Rua Gonçalves Dias, 85, 2.º andar, a multa de Cr\$ 10.568,00 (dez mil quinhentos e sessenta e nove cruzeiros), prevista no art. 24, da Lei n.º 687, de 1951, por falta de pagamento de impôsto referente às vendas realizadas no período de 1-1-52 a 30-6-53.

Intime-se a firma autuada a efetuar o pagamento da multa e do impôsto dentro de trinta dias, podendo recorrer na forma da legislação vigente.

Multa: Cr\$ 10.569,00.

Impôsto: Cr\$ 10.569,00.

Total: Cr\$ 21.138,00". (fls. 16).

Intimada regularmente (fls. 17) recorreu a autuada no prazo (fls. 10-21), mediante depósito da quantia reclamada (fls. 18).

No recurso são repetidos os argumentos da defesa, acrescentando-se, apenas ser

"inconcebível outrossim, que a autuada, com seu reduzido capital de Cr\$ 5.000,00 (cinco mil cruzeiros) pudesse vender por conta própria artigos de alto preço, como são as jóias em geral". (fls. 21).

Disse, a respeito, o senhor Representante da Fazenda:

"Tendo em vista o parecer de fls. 13-15 e a legislação citada, opino no sentido de que se negue provimento ao recurso, prevalecendo, assim, a r. decisão recorrida". (fls. 23).

Ê o relatório.

VOTO DO RELATOR

(Vencido)

Entendo que a decisão recorrida está amparada na lei, havendo-a aplicado judicialmente.

O parecer do corpo instrutivo (fls. 13-15) e a informação de fls. 11-12, consideram o assunto sob seu verdadeiro aspecto fiscal e demonstram a improcedência no recurso.

A Lei n.º 687, de 20-12-51, que dispõe sôbre a arrecadação do impôsto sôbre vendas e consignações, da mesma forma que a anterior — Decreto n.º 22.061, de 1932 — sômente admitem a exclusão da parcela correspondente à mão-de-obra ou prestação de serviço, quando se trata de conserto ou reparo, não havendo fabrico e no caso especial de empreitadas de construções civis.

Desde que, como é o caso dos autos, haja fabrico ou transformação do produto, o impôsto recai sôbre o total da apuração de venda do produto fabricado.

Admitir sentido mais amplo à exceção estabelecida, levaria, conseqüentemente, à conclusão de que as fábricas de quaisquer produtos em cujo preço de venda há, sempre, parcela considerável de mão-de-obra, poderiam, também, excluir essa parcela.

Por absurdo se demonstra a improcedência da alegação.

Também, no que concerne à inclusão do impôsto de consumo no "valor total da operação", a que alude o parágrafo 1.º, do art. 4.º da Lei n.º 687, objeto, igualmente de reclamação da recorrente, não me parece que tenha fundamento.

A questão foi amplamente ventilada, com sabedoria, pela instância a quo, ao decidir consulta formulada por Emilio Schupp & Cia., publicada no *Diário Oficial*, Seção II, de 31 de dezembro de 1953.

O Sr. Diretor do DRM, depois de invocar os preceitos legais reguladores da cobrança do impôsto de consumo e do de vendas e consignações, conclui que a importância relativa ao primeiro desses tributos não pode deixar de ser incluído no "valor total da operação" porque

"a mercadoria só pode ser vendida depois de pago o impôsto de consumo (art. 98 do Decreto n.º 26.149, de 5-1-49) que é devido antes da saída dos produtos das fábricas (art. 2.º) e deve ser cobrado do primeiro comprador, ficando, a partir desse momento, incorporado ao preço da mercadoria (art. 99)...";

assim

“sua incidência, fatalmente, terá de preceder a do imposto sobre vendas e consignações”.

Em consequência dessa decisão, foi expedida ordem de serviço que tomou o n.º 12, de 13-8-53, publicada no *Diário Oficial*, Seção II, de 20-8-53.

Eis as razões por que nego provimento ao recurso.

VOTO DO CONSELHEIRO ERNESTO DI RAGO

(Vencedor)

Voto com o relator, no que diz respeito à exigibilidade do imposto de que trata o presente processo, tal como entendida pela repartição fiscal, seja, incluindo-se na operação tributada o valor da “mão de obra”. Esta só é dedutível quando se trata de prestação de serviço e não de fabrico ou transformação do produto como é o caso dos autos.

Discordo, entretanto, do voto do ilustrado relator, quando, acatando a decisão do DRM, defende a tese da inclusão da parcela relativa ao imposto de consumo, no total da transação sujeita ao imposto de vendas e consignações.

O Decreto n.º 26.149, de 5-1-49, que regula a cobrança e fiscalização do imposto de consumo, dispõe:

“Art. 99. O imposto quando *ad valorem*, figurará obrigatoriamente em parcela separada na “nota fiscal” e será cobrado do primeiro comprador, pelo fabricante, ficando a partir deste momento, incorporado ao preço do produto.”

A Lei n.º 687, de 29-12-51, no capítulo que trata da taxaçaõ e do cálculo do imposto sobre vendas e consignações, estabelece em seu artigo 4.º, § 1.º:

“Compreende-se como valor total da operação, para efeito do pagamento do imposto, o preço da venda das mercadorias e todas as despesas cobradas pelo vendedor ao comprador, seja na fatura ou por fora, ressalvada a hipótese de despesas comprovadamente feitas em nome e por conta do comprador, caso em que não será devido o imposto.”

Com fundamento nos citados dispositivos legais, foi baixada, pelo DRM a Ordem de Serviço n.º 12, de 13 de agosto de 1953, na qual, decidindo normativamente, o referido Departamento entende devido o imposto de vendas e consignações, inclusive, sobre a parcela referente ao imposto de consumo *ad valorem*, cobrado pelo fabricante ao primeiro comprador.

Tendo em vista os fundamentos da decisão da autoridade de primeira instância e os dispositivos legais que regulam a matéria em discussão, passo ao seu exame.

Dos considerandos da ordem de serviço citada, se conclui que é considerado devido o imposto de vendas e consignações sobre a parcela correspondente ao imposto de consumo *ad valorem*, nos casos de venda realizada por fabricante ao “primeiro comprador”, porque:

- a) o imposto de consumo é devido pelo fabricante;
- b) a parcela referente ao citado imposto, cobrada especificamente, na fatura, se incorpora ao preço da mercadoria, ainda na posse do fabricante;
- c) o imposto de vendas e consignações assenta sobre a operação mercantil e nunca sobre o preço da mercadoria;

e, finalmente, porque:

- d) o imposto de consumo não se inclui, entre as despesas referidas no § 1.º do art. 4.º, da Lei n.º 687, de 29-12-51.

Discordo, data vênia, dessas conclusões, pelas razões que passo a expor, convicto que tais razões se fundam na exata interpretação da lei, interpretação que encontra apoio na doutrina e na jurisprudência.

Não posso concordar com a afirmação contida na alínea “a”, por entender que, dada a natureza do tributo e o seu assento, que é o consumo, seria “desnaturar esse tributo, dar como contribuinte, em sentido material, o produtor e não o consumidor”, que é o verdadeiro contribuinte do imposto, ou seja, o sujeito passivo da obrigação fiscal, sendo, aquêle, apenas o responsável pelo seu recolhimento, para facilitar a fiscalização de sua arrecadação.

Não é somente o assento do tributo que me leva a tal conclusão. É todo o sistema da lei, que ao estabelecer as isenções, as concede em atenção ao consumidor e não à pessoa do fabricante e não admite a restituição do imposto mal pago, por não ser, aquêle que o recolhe, o contribuinte do imposto.

O que acabo de afirmar encontra apoio na lei, quando dispõe em seu artigo 99, que o imposto,

“quando *ad valorem*”, figurará obrigatoriamente em parcela separada na “nota fiscal” e será cobrado do primeiro comprador pelo fabricante”.

Assim determinou porque quis atribuir ao primeiro comprador a qualidade de contribuinte legal do imposto, que o fabricante apenas antecipou e de cujo valor êle, autorizado pela lei, se reembolsa por ocasião da venda.

Adiante, a lei, no referido art. 99, esclarece:

“ficando, a partir deste momento, incorporado ao preço do produto”.

Está, a meu ver, destruído, com esta disposição expressa da lei, o argumento contido na alínea “b” — de que a parcela do imposto de consumo se inclui no total da venda efetuada pelo fabricante — por dispor em contrário,

ao determinar que seja a mesma cobrada do comprador e autorizando, pelo mesmo dispositivo, a incorporá-la ao preço do produto.

Por essa disposição legal ficou caracterizado o contribuinte legal do imposto, ficando o mesmo autorizado a transferir o ônus do mesmo ao verdadeiro contribuinte que é, como já disse, o consumidor.

Faz parte dos considerandos da citada ordem de serviço a afirmação de que o imposto de vendas e consignações incide sobre a operação mercantil, e nunca sobre o preço da mercadoria.

O imposto de vendas e consignações incide, aliás, para usar o termo exato, assenta sobre a venda, seja, a operação mercantil, e, o seu valor deve corresponder, quando se trate de mercadorias, ao preço das mesmas, que são o objeto da operação mercantil tributada. Esse preço deve ser aquele que fôr fixado pelo vendedor e aceite pelo comprador.

O que a Lei n.º 687, de 1951, dispôs, para evitar possíveis fraudes, foi que

“compreende-se como valor total da operação, para efeito do pagamento do imposto, o preço da venda das mercadorias e todas as despesas cobradas pelo vendedor ao comprador, seja na fatura ou por fora, ressalvada a hipótese de despesas comprovadamente feita em nome e por conta do comprador, caso em que não será devido o imposto”.

Dêsse dispositivo se conclui que a lei considera o valor dessas despesas como incorporado ao preço das mercadorias, objeto de operação mercantil realizada, excluindo, com a ressalva, as despesas estranhas a essa operação.

O que não posso aceitar é que no total da operação mercantil, o imposto de consumo que o fabricante autorizado pela lei, cobra ao comprador, possa ser considerado “despesa” do fabricante e, incluído no total da operação, isto é, ser “vendido” ao mencionado comprador, incorporado ao preço das mercadorias.

Ao concluir, em apoio à tese que defendo, transcrevo o voto do eminente Ministro Nelson Hungria, proferido no recurso extraordinário n.º 17.327, interposto pelo Estado do Rio de Janeiro, contra as decisões de primeira e segunda instâncias, em favor da Petrópolis Fabril S. A., proferidas no sentido da exclusão da parcela do imposto de consumo, do cálculo do imposto de vendas e consignações, hipótese idêntica à do presente processo.

Assim se manifestou o relator, apoiado pela unanimidade dos ministros que compunham a primeira turma do Supremo Tribunal Federal:

“voto — Não deparo violação, mas justa interpretação dos dispositivos legais invocados pelo recorrente. O Decreto-lei n.º 7.404, de 1945, que regulamentou o imposto de consumo, precisamente no seu art. 99, deixa claro que o quantum dêsse tributo, embora recolhido pelo fabricante, será cobrado ao primeiro comprador, e só a partir deste momento é que se incorpora ao preço do produto.

O dito quantum, por sinal, é escriturado em parcela separada em “nota fiscal”. O fabricante indeniza-se do quantum antecipada-

mente recolhido, mas não o vende ao primeiro comprador da mercadoria, ou melhor, o quantum do imposto recolhido por antecipação não é elemento do valor da venda, de modo que não pode ser abrangido pelo imposto de vendas e consignações. Não se apresenta, no caso quebra de uniformidade exigida pelo art. § 5.º da Constituição, e isto porque só depois da venda da mercadoria ao primeiro comprador é que o quantum do imposto de consumo adere ao preço do produto, conforme expressamente dispôs a lei. Seria absurdo que, dizendo a lei que esse quantum somente se incorpora ao preço da mercadoria depois da venda pelo fabricante ao primeiro comprador, se obrigasse aquele ao imposto de venda mesmo sobre tal quantum. Não conheço do recurso. ACÓRDÃO — Vistos, relatados e discutidos estes autos do recurso extraordinário n.º 17.327, em que é recorrente o Estado do Rio de Janeiro e recorrida Petrópolis Fabril S. A., acorda a Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, unânime, não conhecer do dito recurso, em conformidade das precedentes notas taquigráficas, integrantes da presente decisão.

Custas ex-lege”.

Isto pôsto.

Dou provimento, em parte, ao recurso, para excluir do cálculo do imposto e da respectiva multa, a parcela correspondente ao imposto de consumo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é recorrente Isaac Ianovsky e recorrido o Departamento da Renda Mercantil:

Acórdam os membros do Conselho de Recursos Fiscais, por maioria dar provimento, em parte ao recurso nos termos do voto do relator designado.

Vencidos os Conselheiros: Relator Osvaldo Romero e Juvenal da Silva Azevedo.

Conselho de Recursos Fiscais do Distrito Federal, 10 de maio de 1954. — *Valdemar Freire de Mesquita*, Presidente. — *Lauro Vasconcelos*, Relator do feito. — *Ernesto Di Rago*, designado para redigir as conclusões do acórdão.

ACÓRDÃO N.º 607

Imposto predial.

A isenção concedida pela Lei n.º 288, de 7 de dezembro de 1948, não abrange as taxas remuneratórias de serviços municipais.

RELATÓRIO

Com a seguinte exposição, é encaminhado, pelo Sr. Diretor do DRI, a este Conselho, o processo em que o Sindicato dos Trabalhadores do Comércio Arma-

ao determinar que seja a mesma cobrada do comprador e autorizando, pelo mesmo dispositivo, a incorporá-la ao preço do produto.

Por essa disposição legal ficou caracterizado o contribuinte legal do imposto, ficando o mesmo autorizado a transferir o ônus do mesmo ao verdadeiro contribuinte que é, como já disse, o consumidor.

Faz parte dos considerandos da citada ordem de serviço a afirmação de que o imposto de vendas e consignações incide sobre a operação mercantil, e nunca sobre o preço da mercadoria.

O imposto de vendas e consignações incide, aliás, para usar o termo exato, assenta sobre a venda, seja, a operação mercantil, e, o seu valor deve corresponder, quando se trate de mercadorias, ao preço das mesmas, que são o objeto da operação mercantil tributada. Esse preço deve ser aquele que fôr fixado pelo vendedor e aceite pelo comprador.

O que a Lei n.º 687, de 1951, dispôs, para evitar possíveis fraudes, foi que

“compreende-se como valor total da operação, para efeito do pagamento do imposto, o preço da venda das mercadorias e todas as despesas cobradas pelo vendedor ao comprador, seja na fatura ou por fora, ressalvada a hipótese de despesas comprovadamente feita em nome e por conta do comprador, caso em que não será devido o imposto”.

Dêsse dispositivo se conclui que a lei considera o valor dessas despesas como incorporado ao preço das mercadorias, objeto de operação mercantil realizada, excluindo, com a ressalva, as despesas estranhas a essa operação.

O que não posso aceitar é que no total da operação mercantil, o imposto de consumo que o fabricante autorizado pela lei, cobra ao comprador, possa ser considerado “despesa” do fabricante e, incluído no total da operação, isto é, ser “vendido” ao mencionado comprador, incorporado ao preço das mercadorias.

Ao concluir, em apoio à tese que defendo, transcrevo o voto do eminente Ministro Nelson Hungria, proferido no recurso extraordinário n.º 17.327, interposto pelo Estado do Rio de Janeiro, contra as decisões de primeira e segunda instâncias, em favor da Petrópolis Fabril S. A., proferidas no sentido da exclusão da parcela do imposto de consumo, do cálculo do imposto de vendas e consignações, hipótese idêntica à do presente processo.

Assim se manifestou o relator, apoiado pela unanimidade dos ministros que compunham a primeira turma do Supremo Tribunal Federal:

“voto — Não deparo violação, mas justa interpretação dos dispositivos legais invocados pelo recorrente. O Decreto-lei n.º 7.404, de 1945, que regulamentou o imposto de consumo, precisamente no seu art. 99, deixa claro que o *quantum* dêsse tributo, embora recolhido pelo fabricante, será cobrado ao primeiro comprador, e só a partir deste momento é que se incorpora ao preço do produto.

O dito *quantum*, por sinal, é escriturado em parcela separada em “nota fiscal”. O fabricante indeniza-se do *quantum* antecipada-

mente recolhido, mas não o vende ao primeiro comprador da mercadoria, ou melhor, o *quantum* do imposto recolhido por antecipação não é elemento do valor da venda, de modo que não pode ser abrangido pelo imposto de vendas e consignações. Não se apresenta, no caso quebra de uniformidade exigida pelo art. § 5.º da Constituição, e isto porque só depois da venda da mercadoria ao primeiro comprador é que o *quantum* do imposto de consumo adere ao preço do produto, conforme expressamente dispôs a lei. Seria absurdo que, dizendo a lei que esse *quantum* somente se incorpora ao preço da mercadoria depois da venda pelo fabricante ao primeiro comprador, se obrigasse aquele ao imposto de venda mesmo sobre tal *quantum*. Não conheço do recurso. ACÓRDÃO — Vistos, relatados e discutidos estes autos do recurso extraordinário n.º 17.327, em que é recorrente o Estado do Rio de Janeiro e recorrida Petrópolis Fabril S. A., acorda a Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, unânimemente, não conhecer do dito recurso, em conformidade das precedentes notas taquigráficas, integrantes da presente decisão.

Custas *ex-lege*”.

Isto pôsto.

Dou provimento, em parte, ao recurso, para excluir do cálculo do imposto e da respectiva multa, a parcela correspondente ao imposto de consumo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é recorrente Isaac Ianovsky e recorrido o Departamento da Renda Mercantil:

Acórdam os membros do Conselho de Recursos Fiscais, por maioria dar provimento, em parte ao recurso nos termos do voto do relator designado.

Vencidos os Conselheiros: Relator Osvaldo Romero e Juvenal da Silva Azevedo.

Conselho de Recursos Fiscais do Distrito Federal, 10 de maio de 1954. — Valdemar Freire de Mesquita, Presidente. — Lauro Vasconcelos, Relator do feito. — Ernesto Di Rago, designado para redigir as conclusões do acórdão.

ACÓRDÃO N.º 607

Imposto predial.

A isenção concedida pela Lei n.º 288, de 7 de dezembro de 1948, não abrange as taxas remuneratórias de serviços municipais.

RELATÓRIO

Com a seguinte exposição, é encaminhado, pelo Sr. Diretor do DRI, a este Conselho, o processo em que o Sindicato dos Trabalhadores do Comércio Arma-

zenador do Rio de Janeiro pleiteia a isenção de taxas para o imóvel de sua propriedade na Rua do Livramento n.º 81.

Recorre o Sindicato dos Trabalhadores do Comércio Armazenador do Rio de Janeiro, do despacho de 15 de janeiro de 1952, do Sr. Secretário Geral de Finanças, pelo qual lhe foi concedida a isenção do imposto predial, sem alusão às taxas de serviços municipais, de cuja contribuição se julga isento, face à redação do art. 2.º, da Lei n.º 288, de 7 de dezembro de 1948, que assim estabelece:

Ficam isentos de todos os impostos e emolumentos cobrados pela Prefeitura, os Sindicatos sediados no Distrito Federal...

Pretende o requerente demonstrar que "taxas" e "emolumentos" têm a mesma significação e, em suma, que uma e outra expressões são a mesma coisa, afirmando, em seguida, que "não se pode, sem violação de preceitos legais, cobrar *taxas* a uma entidade que está isenta do pagamento de *emolumentos*".

Como bem esclarece o informante, em 5 de maio de 1952, não há em livros de autores contemporâneos, definição explícita do que são emolumentos; há, todavia, em leis da Monarquia, definição de emolumentos como sendo a importância cobrada para a prestação de informações para o fornecimento de certidões, etc... de atos constantes de assentamentos públicos.

Tal definição se nos parece bastante explícita e sucinta ante o emprêgo, ainda hoje, do vocábulo emolumentos em relação a vários tributos, como: emolumentos de cartas de aforamento; emolumentos de têrmos; emolumentos de investiduras; emolumentos de obras; etc.

Outrossim, não há como se acolher a alegação de que "emolumentos" e "taxas" se confundam ou tenham o mesmo significado, pôsto que, se assim o fôsse, não haveria necessidade de, no próprio orçamento constarem separadamente especificados e em rubricas próprias.

Ademais, nas próprias razões de veto opostas ao projeto n.º 34 da Câmara dos Vereadores, pelo Excelentíssimo Sr. Prefeito e publicadas no "Diário Oficial" de 6 de novembro de 1948 juntamente com a Lei n.º 213 não se contém nenhuma referência a taxas, como se verifica da transcrição que passo a fazer:

.....
2. O projeto declara de utilidade pública os sindicatos profissionais reconhecidos pelo Ministério do Trabalho.

3. Havendo dado meu apoio a essa medida, apenas não concordei com a parte do projeto que isenta de todos os impostos e emolumentos, cobrados pela Prefeitura, os referidos sindicatos e suas dependências.

4. Trata-se de um favor outorgado com o sacrifício do erário público, já enormemente desfalcado com as numerosas isenções e favores ultimamente concedidos pelo legislativo local sem embargo das despesas crescentes também votadas por êsse órgão.

5. A Prefeitura não poderá suportar êsses encargos, nem tampouco realizar sua missão no interesse da cidade, se não houver uma pausa nas concessões e privilégios, concedidos com o prejuízo da sua arrecadação.

A propósito do assunto em aprêço, não é demasiado lembrar que entre os sindicatos beneficiados pelo projeto muitos haverá em boa situação, sem que, por êsse aspecto, encontre qualquer justificativa e liberalidade pretendida pela Câmara.

7. A proposição é, pois, inconveniente aos interesses do Distrito Federal.

A definição do que sejam as taxas de serviços municipais já tem sido dada por êste Departamento em vários processos. Junto, todavia, copia do parecer exarado no processo n.º 14.469-42, no qual é feita completa análise da matéria em discussão.

Assim exposto, submeto o assunto à apreciação dêsse Egrégio Conselho.

Em 31 de maio de 1952. — (a) *Luís Pinheiro de Albuquerque Maranhão*, Diretor.

VOTO DO RELATOR

Gira em tórno da similitude dos vocábulos taxa e emolumentos o litígio que ora se apresenta.

Na verdade, e de plano, podem-se confundir. Existe certa analogia entre as duas palavras. Mas a semelhança pressupõe uma diversidade que necessita ser examinada para se entender qual a diferença existente daquilo que se compara.

Ora, como acentua a autoridade recorrida, existe na exegese fiscal um sentido, de longa data aceito, de que seja o vocábulo "emolumentos" designando determinadas retribuições, próprias e delimitadas a algumas espécies de contraprestação de serviços.

Na própria esfera federal adota-se o mesmo vocábulo com a mesma compreensão, como por exemplo, paga em selos, pela intervenção que tem o cônsul, em legalizar determinados documentos, sem que isso constitua motivo para a isenção de outros impostos e taxas. É, portanto, como definem os lexicógrafos: retribuição, ganho, proveito, lucro, benesse, gratificação. Ensina PEDRO NUNES, em seu "Dicionário de Tecnologia Jurídica":

Emolumentos: — Rendimento eventual dum cargo público, além do vencimento fixo, emolumentos do Juiz, etc. Remuneração por ato de ofício praticado no exercício de função especial ou em juízo: emolumentos do perito, do árbitro, etc.

Não é assim, um serviço geral *divisível*. Apresenta-se restrito ao ato e espécie.

Entretanto, o conceito do que seja taxa, tem na doutrina brasileira, definição diferente, não nos parecendo que se confunda com o que seja impostos ou emolumentos.

O Decreto n.º 2.416, de 17 de julho de 1940, art. 1.º, parágrafo 2.º, por exemplo, define duas espécies de tributos: imposto e taxa, e diz:

A designação de imposto fica reservada para os tributos destinados a atender indistintamente as *necessidades de ordem geral da administração pública*, a de taxa, para os exigidos como remuneração de *serviços específicos, prestados ao contribuinte*, ou postos à sua disposição.

Se de um lado pode o Estado abrir mão de uma parcela de tributo, destinado a atender às necessidades de ordem geral da administração, também não é de se increpar venha a dispensar outro *emolumento* que devido era, por serviços especiais restrito ao beneficiado e cuja renda tem a mesma destinação.

Outro tanto não nos parece a taxa, serviço específico com outra finalidade e dados os benefícios que presta direta e ostensivamente ao contribuinte. No brilhante parecer do então Diretor do DRI, junto por cópia, há um estudo retrospectivo, do que seja taxa, coordenada toda a legislação de 1911 até 1942, definindo com magistral precisão o conceito desse vocábulo no âmbito fiscal.

Citando, ainda, os mestres de Direito, tanto nacionais como estrangeiros, expressa o ensinamento de SCHALL (in DÍDIMO DA VEIGA, *Ensaio de Ciência das Finanças*, pág. 159 — Cap. VII):

A taxa é o tributo pago ao Estado em retribuição do serviço prestado pelos órgãos públicos de sua atividade essencial, e constitui a contra-prestação do pagamento do mesmo tributo.

Para WAGNER:

As taxas são tributos que se fazem pagar de um modo e em uma medida determinada, unilateralmente pelo Estado, por indivíduos, como *correspondendo*, especialmente, a um *serviço prestado pelo Estado* ou uma despesa por eles causada no exercício de uma atividade própria do mesmo Estado.

E diz:

É esta *comutatividade* que fixa a importância que o Estado tem o direito de cobrar pelo serviço prestado.

Consustancia, no resumo de seu exaustivo parecer:

a) As isenções de impostos não se estendem às taxas de serviços, sem expressa determinação legal;

b) Os tribunais sempre aceitaram a divisão estabelecida pela doutrina;

c) As taxas remuneratórias, atualmente unificadas na taxa de serviços municipais não dependem do imposto predial, são apenas arrecadadas *juntamente* com o imposto predial;

d) Tais tributos não são *impostos complementares* do imposto predial, pela simples razão de não serem *impostos*, mas, sim, *taxas*;

e) O valor atribuído aos imóveis isentos nada tem de *fictício*, mas é apurado segundo critério preciso, estabelecido em lei;

f) Não há dispositivo legal que isente o peticionário do pagamento de taxas remuneratórias que lhe está sendo exigido;

g) Só mediante lei especial que expressamente o isente do pagamento das taxas devidas poderá o requerente obter o que pleiteia.

Poderíamos aduzir, mais, que a legislação posterior, assim o tem entendido. Tornou-se normativa na esfera legislativa e administrativa não excluir as taxas remuneratórias onde haja isenção do imposto predial. Isenções posteriores, não as excluíram, como se pode verificar no Decreto-lei n.º 4 009, de 12 de janeiro de 1942; Decreto Municipal n.º 8 011, de 23 de dezembro de 1944; Decreto Municipal n.º 9 125, de 12 de abril de 1943; Lei Municipal n.º 365, de 17 de outubro de 1949; Lei Municipal n.º 75, de 6 de dezembro de 1947; e outros.

Tem sido preocupação, tanto do legislador como do executivo, quando dá isenção de impostos, não estender em absoluto às taxas remuneratórias, que se referem a serviços postos, indistintamente, à disposição dos munícipes, dos quais usam e gozam, devendo retribuí-las, uma vez que, no sentido de serviços gerais, por *todos é divisível*, e o seu ressarcimento se impõe.

Julgo, assim, que a redação do art. 2.º da Lei n.º 288, de 7 de dezembro de 1948, isentando de todos os impostos e emolumentos cobrados pela Prefeitura os Sindicatos sediados no Distrito Federal, não estendeu essa isenção às taxas municipais. Limitou-se às duas modalidades de tributo, excluindo, pela ausência de citação, a das taxas de serviço público.

Por esse fundamento nego provimento ao recurso, para manter a decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é recorrente o Sindicato dos Trabalhadores do Comércio Armazenador do Rio de Janeiro e recorrido o Departamento da Renda Imobiliária:

Acorda, por unanimidade, o Conselho de Recursos Fiscais, negar provimento ao recurso.

Ausente o Conselheiro Waldemar Freire de Mesquita.

Licenciado o Conselheiro Ernesto di Rago, substituído pelo Suplente Conselheiro Américo Werneck Júnior.

Conselho de Recursos Fiscais do Distrito Federal, 23 de janeiro de 1953.

— (a) *Lauro Vasconcellos*, Presidente. — *Vasco Borges de Araújo*, Relator.