

determina, a qualquer juiz ou Tribunal, recusar a *aplicação de leis manifestamente inconstitucionais*.

É a Lei n.º 221, de 20 de novembro de 1894, cujo artigo 13, § 10.º, dispõe:

“Os juizes e tribunais apreciarão a validade das leis e regulamentos e deixarão de aplicar aos casos ocorrentes as leis manifestamente inconstitucionais e os regulamentos manifestamente incompatíveis com as leis ou a Constituição”.

Provado fica, assim, não por palavras minhas, senão de mui grandes e mui notáveis juristas e jurisperitos, e até por dispositivo categórico de Lei, que não somente podem, mas ainda devem os Tribunais de Contas apreciar se os atos a êles submetidos, e, por conseguinte, as leis das quais decorrem os mesmos atos, guardam conformidade com a Constituição Federal.

Quod erat demonstrandum.

A TRIBUTAÇÃO DAS VENDAS MERCANTIS EM MOLDES MAIS RAZOÁVEIS E MAIS JUSTOS

OTTO GIL

Presidente do Instituto dos Advogados Brasileiros e antigo Consultor Jurídico da Associação Comercial do Rio de Janeiro e da Federação das Associações Comerciais do Brasil

Não foi sem fundadas razões que SÁ FILHO, quando em exercício na Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, referindo-se ao imposto de vendas e consignações, qualificou-o de “*imposto profundamente anti-democrático*”, condenado em termos veementes pela autoridade de SELIGMAN (*Diário Oficial* de 19 de fevereiro de 1942).

2. É que se trata de *imposto indireto*, típico, que, como tal, se traslada, normalmente, para o consumidor, encarecendo o preço de tôdas as utilidades e bens, inclusive daqueles mais essenciais à vida, como são os alimentos — e os remédios, sem falar no vestuário e no calçado (indispensáveis a todos os que trabalham), inclusive aos de reduzidos salários.

3. E, si tivermos em conta que, entre nós — ao contrário do que sucede na legislação de outros países, que o adotam, o imposto de vendas e consignações incide, indiscriminadamente, i. é., com igual alíquota, e sem nenhuma limitação ou diferenciação, *tantas vezes quantas sejam as vendas e consignações do mesmo produto ou mercadoria*, desde o produtor ou fabricante, até o comerciante varejista (que coloca a mercadoria ao alcance do consumidor), bem se avalia como a agravação dêsse tributo (pelo sucessivo aumento da respectiva alíquota e pela indiscriminação de sua incidência sobre todos os produtos e mercadorias) traz sérias repercussões sobre a economia, concorrendo, sem sombra de dúvida, nem contestação alguma, para o encarecimento de vida.

4. E, quando, nas graves crises econômicas, como a que o país ora atravessa, se atira sôbre o comércio e a indústria tôda culpa de elevação do preço das utilidades, e bens, é perfeitamente compreensível que as classes produtoras venham a público se defender da increpação, e que o façam, mostrando ao povo, que para aquêlê encarecimento, concorre em assustadora proporção, o aumento dos impostos indiretos, como os de consumo; o de vendas mercantis e o de importação (direitos aduaneiros), sem contar os demais ônus fiscais e de contribuições parafiscais (quotas de previdência; impôsto sindical, etc.) que constituindo, como constituem, despêsas gerais do negócio têm que ser incorporadas ao preço das mercadorias que é, pago afinal, pelo consumidor!

5. A criação dêsse impôsto, que hoje figura nos Orçamentos dos Estados e do Distrito Federal sob a rubrica de — Impôsto de Vendas e Consignações —, resultou de um apêlo feito ao Governo pelas classes conservadoras, como substitutivo do impôsto sob lucros comerciais que se pretendia instituir, nos idos de 1922.

6. Inicialmente módico, na sua tarifa de incidência, foi se agravando, sucessivamente, pelo aumento da alíquota e, indiretamente, pela desvalorização da moeda que trouxe, como consequência próxima, o aumento do preço dos bens e utilidades.

7. Não obstante se tratar de impôsto que contribui para o encarecimento da vida, constitui êle, hoje em dia, o esteio dos orçamentos da receita dos diversos Estados da União e do Distrito Federal, equiparado a Estado, no tocante aos recursos Financeiros.

O Impôsto de Vendas e Consignações no quadro da distribuição de rendas da Constituição Federal: nas Constituições de 1891 — 1934 — 1937 — 1946.

8. A tributação das vendas mercantis, pela União Federal, pôde ser feita — ao tempo da vigência da Constituição de 1891 — porque embora esta estabelecesse a discriminação de rendas, entre a União e os Estados (princípio que se havia de manter, embora com alterações, nas Constituições subseqüentes, inclusive, na Carta outorgada, de 1937), possibilitava à União, como aos Estados, cumulativamente ou não, criar outras fontes de receitas que não as privativamente atribuídas a cada uma dessas Entidades e guardadas a discriminação prevista nos artigos 7, 9 e a vedação do impôsto de trânsito, inter-estaduais, do artigo 11 n.º 1.

9. O Governo Provisório instituído no país, em 1930, em consequência de revolução vitoriosa, de 24 de outubro daquele ano, manteve, pelo Decreto n.º 19.398, de 11 de novembro de 1930, as fontes de receita da União, dos Estados e dos Municípios, as quais, salvante a criação de novos tributos ou agravação dos existentes, pelo denominado Governo Provisório, se mantiveram, em linhas gerais, as mesmas da Constituição de 1891.

10. Foi sômente no decorrer dos trabalhos da Assembléia Constituinte, de 1933/34, que se cogitou de profunda modificação do sistema tributário nacional, pela alteração da tradicional partilha de rendas, esforçando-se os Estados, como obtiveram, que lhes fôsse atribuído, na discriminação de rendas da nova Constituição, o impôsto de vendas e consignações.

11. Deflui da Constituição de 1934, ou melhor, da data em que entrou em vigor a discriminação de rendas por ela adotada (1.º de janeiro de 1936) a maior e a mais acesa das controvérsias que, até hoje, se tem suscitado em matéria tributária, qual seja a de se saber, com segurança, o lugar onde é devido o impôsto de vendas e consignações.

12. Embora decorresse do princípio Constitucional do artigo 8.º, I, letra “e” da Constituição Federal de 1934 que cada Estado só poderia arrecadar o *impôsto de vendas e consignações sôbre as vendas e consignações efetuadas dentro de seus lindes territoriais*, o que se verificou, após a vigência da discriminação de rendas que retirou êsse impôsto da competência tributária da União Federal, foi a mais inexplicável luta entre os Estados, procurando, cada qual alcançar o maior número de operações, até mesmo as realizadas fora de seus limites territoriais, como fêz, entre outros, o Estado de São Paulo, no seu Código de Impostos e Taxas (artigo 1.º § 1.º do Livro I — Impôsto sôbre vendas e Consignações).

13. E foi de tal ordem a gravidade da situação que o Governo Federal teve que pedir ao Congresso (e êste o atendeu pela lei n.º 187, de 1936), que se fixasse, em *lei federal*, princípios rígidos para fixar a competência tributária dos Estados, (Vide artigo 37 da Lei 187, de 1936), princípios que, com o decorrer do tempo logo se revelaram insuficientes e determinaram a expedição de novas leis, fixando, sucessivamente, novos critérios (Decreto-lei n.º 140, de 29 de dezembro de 1937; Decreto-lei n.º 348, de 1938, alterado, parcialmente, pelo Decreto-Lei n.º 1.061, de 20 de janeiro de 1938).

14. A insegurança no pagamento do tributo por parte do comércio e da indústria não desapareceu no regime da Carta de 1937, que manteve, como se sabe, a discriminação de renda da de 1934, com a formal proibição da bi-tributação.

15. Foi na vigência dessa Carta Constitucional que o Governo Federal, dentro de sua competência Constitucional, baixou os Decretos-Leis 140, de 1937, 348, de 1938, 915, de 1938 e 1.061 de 1939, êstes dois últimos, transmudando a natureza do impôsto que, ao vez de recair sôbre as vendas e consignações mercantis, passou a incidir sôbre a exportação inter-estadual, e a ser arrecadado pelo Estado onde a mercadoria foi produzida, e do qual foi exportada, antes mesmo de ser vendida e por efeito único da sua transferência do Estado produtor para o Estado consumidor.

16. A situação não se modificou na vigente Constituição de 1946, que manteve a competência privativa dos Estados para tributar as vendas e consignações. Mas essa competência, embora confira a cada Estado-Membro o direito de tributar o que se vende ou consigna em seu próprio território (PONTES DE MIRANDA, *Comentários à Constituição de 1946*, vol. I. pág. 446), não pode ser entendida como ilimitada ou arbitrária, nem muito menos dissociada de outros preceitos constitucionais, entre os quais sobreleva a competência da União Federal para legislar sôbre produção e consumo (artigo 5.º, n.º XV letra "c") e comércio exterior e inter-estadual (artigo 5.º, n.º XV letra "k"); *normas gerais de direito financeiro*: (artigo 5.º, XV, letra "b") (*); e para decretar outros tributos além dos que lhe são especificamente atribuídos pela discriminação de rendas — (Constituição Federal — artigo 21).

17. E é certamente por essas razões que, a União Federal tanto pode legislar sôbre a contribuição de melhoria, como sôbre Bôlsas de Mercadorias e operações a têrmo e lançar e arrecadar impôsto sôbre estas operações, tal como efetivamente o faz, por fôrça do Decreto n.º 17.537, de 10 de novembro de 1926.

A tributação devia obedecer a critério mais equitativo.

18. Quando foi da elaboração da Constituição de 1946, e ao tempo em que se achava reunida a Assembléia Nacional Consti-

(*) Sôbre o conceito constitucional da expressão "direito financeiro", vide o que diz o Prof. ALIOMAR BALEIRO (autor da emenda que se converteu no art. 5.º, n.º XV, letra b), no seu recente livro *Alguns andáimes da Constituição*, Rio, 1950, págs. 151 a 158, notadamente p. 156.

tuinte, o Instituto dos Advogados Brasileiros nomeou uma Comissão Especial, da qual tivemos a honra insigne de fazer parte, para elaborar um ante Projeto de Constituição e oferecê-lo à Assembléia Constituinte.

19. Tendo nos sido atribuída, entre outras matérias, a da Discriminação de Rendas, propuzemos ao Instituto, (e êste aceitou a nossa sugestão) que o impôsto de vendas e consignações fôsse cobrado mediante tarifas diferenciadas, vale dizer, mediante alíquotas que poderiam variar de acôrdo com a essencialidade, ou não, dos bens ou mercadorias tributadas.

20. Neste sentido, o Ante-Projeto do Instituto dos Advogados Brasileiros, mantendo a orientação da Constituição de 1934, (que entregava aos Estados a competência para tributar as vendas e consignações sôbre as primeiras operações, excetuadas a do pequeno produtor), consignou êstes dois salutareos dispositivos:

§ 1.º — "O impôsto de vendas e consignações será cobrado mediante lei uniforme, decretada pelo Governo Federal e será arrecadado pelo Estado, que destinará 10% de seu produto ao Município, onde fôr arrecadado, para obras de saúde pública, instrução e assistência social."

§ 2.º — "O impôsto de vendas e consignações, excetuada a espécie dos produtos, será uniforme, sem distinção à procedência ou destino."

(*Ante-Projeto* — publicado no *Diário da Assembléia* de 29 de março de 1946 e incluído no Volume "*As Constituições do Brasil*" — Divulgação editada pela Imprensa Nacional, págs. 261 e seguintes).

21. O objetivo que tivemos em vista, ao incluir êsse § 2.º, no Projeto de Constituição, foi o de permitir, que, ao estabelecer a alíquota do impôsto de vendas e consignações, se pudesse fazer variar o quantitativo do impôsto, de acôrdo com a essencialidade, ou não, do produto a ser tributado.

22. A sugestão do Instituto dos Advogados Brasileiros não vingou. Mas a prática da lei tributária veio demonstrar a injustiça de fazer alcançar, indiscriminadamente, com a mesma alíquota do impôsto de vendas mercantis a venda de bens essenciaes, como são os alimentos, o vestuário, os calçados e os medicamentos, e a venda

de produtos supérfluos e até nocivos, como é o de revistas obscenas, cartas de jogar, etc. etc.

23. Sucedeu, então, que o legislador estadual, ao arrepio da Constituição Federal, cuidou de disciplinar, equitativamente, a incidência do impôsto de vendas e consignações e o fêz, como sucedeu no Estado do Rio Grande do Sul, estabelecendo diferentes alíquotas para o impôsto, conforme se trate de bens essenciais, de uso supérfluo ou de artigos considerados nocivos.

A legislação estadual do Rio Grande do Sul (Decreto 7.165, de 10 de agosto de 1956, que consolidou disposições de leis anteriores sôbre o Impôsto de vendas e consignações), estabelece, no seu artigo 1.º, três diferentes alíquotas para o impôsto:

- (1) — a de 3%, para os bens essenciais à vida;
- (2) — a de 5%, para mercadorias consideradas de uso supérfluo, assim considerados os adôrnos de fantasias; aparelhos elétricos; armas e munições; automóveis para passageiros; material de jogos permitidos; fogos de artifício; jóias, objetos de ourives e relógios; peles para agasalhos; perfumarias; bebidas; tapetes, material fotográfico e artigos para fumantes;
- (3) — a de 80% sôbre brinquedos; revistas ou publicações de certas histórias em quadrinhos; imorais de qualquer espécie, notadamente de revistas que explorem o nu, humorísticas, ou não.

24. Temos sérias dúvidas sôbre a constitucionalidade das leis estaduais que consagraram essas diferentes alíquotas, e isso porque face ao disposto no art. 19, § 5.º da Constituição Federal — “o impôsto de vendas e consignações *será uniforme*...”

25. A uniformidade diz respeito à alíquota, que deverá ser a mesma para todos os produtos tributados. Neste sentido, é o magistério de PONTES DE MIRANDA:

“O impôsto de vendas e consignações tem que ser *uniforme*: não pode ser por espécie de produto, nem pelo destino dêle, nem pela procedência, nem atendidos outros pressupostos que o valor dêle. (Constituição Federal Comentada, 2.ª Edição, vol. II, pág. 93).

26. Pensando remediar a injustiça que decorre da elevada tributação sôbre bens essenciais à vida, é que numeroso grupo de Deputados Federais, encabeçados pelo Deputado FERNANDO FERRARI, apresentou à consideração do plenário a Emenda 12-A, 1957, à Constituição Federal, assim redigida:

“O inciso IV do art. 19 da Constituição passa a vigorar com a seguinte redação:

— vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive industriais, isentos, porém a primeira venda do pequeno produtor e as operações sôbre bens de alimentação de consumo genérico ou necessário, conforme o definir a lei estadual.”

27. A emenda constitucional foi largamente justificada pelo Deputado FERNANDO FERRARI, que desenvolveu as suas considerações em tórno do tema “*Tributação e Carestia*”, no sentido de demonstrar que, para o encarecimento dos bens essenciais à vida, está contribuindo, decisivamente, o impôsto de vendas e consignações, que é dos impostos de mais larga repercussão.

28. Essa emenda acaba de receber Parecer favorável da Comissão Especial nomeada para tal fim, Parecer da lavra do Deputado SÉRGIO MAGALHÃES e no qual S. Excia. busca apoio na autorizada opinião dos Professôres ALIOMAR BALEEIRO (*Uma Introdução à Ciência das Finanças*, págs. 548 e 551/553); e EDUARDO LÓPES RODRIGUES (*Aspectos da Política Fiscal do Brasil*).

29. Preferível seria, ao nosso ver, que ao invés de *isenção* do impôsto para produtos de alimentação do povo se propugnasse a reforma constitucional num sentido de permitir que a *lei ordinária* (estadual ou federal) pudesse estabelecer diferentes alíquotas para êsse impôsto, atendida a essencialidade, ou não, dos bens tributados, tal como preconiza ALIOMAR BALEEIRO, — na sua referida obra, pág. 551:

“Quase todos os países civilizados discriminam o impôsto de vendas pela espécie, ora isentando as mercadorias de primeira necessidade e gravando fortemente as supérfluas, ora superpondo um impôsto especial de luxo...”

30. Ao focalisarmos, nesta oportunidade, êsse momentoso assunto, objetivamos chamar a atenção das classes produtoras para

a reforma constitucional preconizada pela *Emenda 12-A. de 1957*, (ora em andamento na Câmara dos Deputados), ao propósito da qual se poderia pleitear uma alteração de maior amplitude, — pois, ao nosso modo de ver, não bastará, para aliviar o desenfreado aumento do custo de vida, “isenção” do *impôsto de vendas e consignações* para “os bens de alimentação de consumo genérico ou necessário”. Será necessário estabelecer tarifas ou alíquotas diferenciadas, conforme se trate de bens essenciais; supérfluos ou nocivos, tal como se procura fazer, mesmo ao arrepio da Constituição Federal vigente, no Estado do Rio Grande do Sul.

31. Mas, ao invés de arrostar com a provável increpação da inconstitucionalidade da lei que estabelecer essa diferenciação de alíquotas, o que convém aos Estados é obter a permissão constitucional para o fazer, legal e validamente, atendendo aos justos reclamos, das classes menos favorecidas, hoje refletidas na consciência cívica dos representantes do Povo.

32. A Emenda Constitucional n.º 12-A/1957, seria modificada, na sua redação, de modo a atender ao princípio de justiça tributária, consignada de forma genérica no art. 202 da Constituição Federal, onde se alude à graduação dos tributos, conforme a capacidade econômica dos contribuintes.

33. Em se tratando de *impôsto indireto*, como é o de vendas e consignações, êsse objetivo pode ser indiretamente atingido, através de tarifação diferenciada para os bens e produtos essenciais à vida, como são os alimentos, e para os que constituem consumo obrigatório do trabalhador, a roupa, o calçado e os medicamentos.

34. A legislação federal, estabelecerá as diretrizes (normas de caráter financeiro), que a legislação estadual complementarária no sentido de atingir, tanto quanto possível, a justiça tributária, na repartição dos encargos que devem tocar a todos os Brasileiros.

PROCESSO EXECUTIVO FISCAL

RAUL R. LOUREIRO

Ex-Tesoureiro Fiscal do Estado de São Paulo

A Comissão de Constituição e Justiça da Câmara dos Deputados, vem de oferecer um substitutivo consubstanciando a matéria contida nos projetos ns. 584-61 e 80 de 1955, todos êles relativos à cobrança judicial da dívida ativa.

Apresentou-o o eminente jurista e nobre Deputado Prado Kelly.

Analisando as alterações propostas nos aludidos projetos, o eminente autor do substitutivo assinala que entre as alterações de substância, figuram as introduzidas no art. 2.º, quer quanto ao requisito de liquidez e certeza da dívida, quer quanto à não exigência de inscrição administrativa.

Esta última constitui, realmente, inovação de monta e envolve a outra.

Rompe com velha tradição fiscal que inclui a “inscrição” entre os requisitos necessários à certeza e liquidez da dívida.

O golpe disferido contra essa tradição poderia ser, no entanto, menos rude, sem que, nem por isso, deixasse de ser alcançado o objetivo desejado.

Aliás, o próprio autor da inovação, o nobre Deputado Raimundo de Brito, na justificação do seu projeto 584/55 observa que a inscrição “existe ou pode deixar de existir, sem que, com isto, se altere a natureza da incidência, nem a eficácia jurídica do vínculo que liga o contribuinte ao fisco” (§ 6.º da justificação). Segundo êsse ponto de vista, a “inscrição” não constitui um mal, em si mesma, mas, apenas, não se justifica mais que continue sendo elemento indispensável à caracterização da dívida fiscal como líquida e certa.

Sem constituir requisito essencial à validade da certidão do débito fiscal, seria a inscrição mera faculdade, disciplinado pela legislação fiscal dos Estados membros ou municípios. Esta solução atende