

— Não demonstrada a inexistência de repercussão, efeito imediato do imposto indireto, o contribuinte é carecedor da ação de repetição.

— Interpretação das Súmulas n.os 71 e 546.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Tecelagem Marisa S.A. e outras *versus* Estado do Rio Grande do Sul
Recurso extraordinário n.º 71.582 — Relator: Sr. Ministro
BARROS MONTEIRO

ACÓRDÃO

Vistos relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, em conformidade com a ata de julgamentos e notas taquigráficas, não conhecer do recurso, unanimemente.

Brasília, 3 de outubro de 1972.
Oswaldo Trigueiro, Presidente. Barros Monteiro, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Barros Monteiro: Sr. Presidente:

Esta a ementa do v. acórdão recorrido de que foi relator o eminente Des. Emílio Maya Gischkow:

“Imposto indireto. Restituição. A Súmula 71 deve ser interpretada logicamente, significando que a natureza do tributo, indireta, não afasta a pretensão à restituição, desde que o con-

tribuinte demonstre que arcou exclusivamente com a incidência, sem repercussão do imposto. Não demonstrada a inexistência da repercussão, efeito imediato do imposto indireto, o contribuinte é carecedor da ação de repetição.”

E, este o voto vencedor daquele ilustre juiz, a fls. 7.081:

“Ainda recentemente a R. T. J. 52, do pretório excelso, examinou o alcance da Súmula 71 pois os termos em que ela está redigida são muito rigorosos, estabelecendo que, em se tratando de imposto indireto, não cabe a restituição. Vem agora o Supremo Tribunal Federal de dar uma interpretação mais lógica à Súmula sem desfigurá-la. Mesmo em se tratando de imposto indireto, demonstrado que o contribuinte arcou totalmente, ele tem direito à restituição, o que, aliás, é matéria que nosso eg. Tribunal já vem decidindo, como ficou destacado no parecer do ilustre Procurador-Geral.

O problema de ter direito à restituição está relacionado com o ônus, com a prova do prejuízo e o enrique-

cimento indevido. No caso dos autos, *data venia*, dos termos da sentença, que colocou a controvérsia em termos de extrema singeleza, não me convenceram. Ao contrário, o laudo, além de incompleto, não concede suporte à pretensão das autoras. Ainda que, em determinado quesito, os peritos tenham mencionado que as notas e faturas não mencionavam o acréscimo correspondente, logo adiante estabeleciam que, pela contabilidade, não havia possibilidade de se constatar se o imposto em discussão foi ou não incluído para a formação do preço da venda. E depois foram mais categóricos: "pelo que se verificou pela documentação examinada e pela contabilidade, não se pode constatar se o imposto em causa tenha sido ou não elemento integrante do preço". Nestas condições faltou às autoras um requisito fundamental, qual seja o da demonstração inequívoca de que arcaram exclusivamente, sem repercussão, com o valor da taxa, cuja restituição postulam. Aliás, essa matéria não envolve nenhuma dificuldade. Ainda que posterior, vale destacar o que refere a respeito o Código Tributário Nacional que, evidentemente, sem aplicação ao caso, porque posterior, mas muito bem sumulou a espécie para mostrar a legitimação do que pretende a restituição do imposto indireto. E assim estabelece o Código: "A restituição de tributos que comportem por sua natureza transferência do respectivo encargo financeiro, somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-lo". Ora, as autoras não provaram, não conseguiram comprovar que arcaram com o ônus do tributo em discussão. Se elas tivessem demonstrado que terceiros pagaram e estivessem autorizados ao recebimento por esses terceiros, eu ainda daria uma interpretação mais liberal porque, então, elas agiriam praticamente na condição de mandatárias desses terceiros no sentido de haver um tri-

buto considerado inconstitucional. O curioso nos autos, Sr. Presidente, é que as autoras nas suas manifestações admitem a natureza indireta do tributo e nem sustentam que houvessem assumido com exclusividade o correspondente encargo. Pretendem, então, em face da declaração da inconstitucionalidade do tributo, a decorrência do direito líquido e certo a postular a restituição.

Data venia, fico com a orientação que vem sendo adotada por este eg. Tribunal, com ressonância no pretório excelso, de que era indispensável a prova de que elas haviam assumido exclusivamente o ônus, o encargo do tributo. Não fizeram tal prova e por isto dou provimento ao recurso de ofício, à primeira apelação, bem como à terceira apelação, julgando prejudicada a segunda."

Irresignadas, contra aquela decisão manifestaram as vencidas o recurso extraordinário de fls. 7.085, em que, com arrimo nas alíneas *a* e *d* do permissivo constitucional pertinente, alegam, não só contrariedade aos artigos 153, §§ 1.º, 2.º, 3.º e 29 da Lei Maior, como negativa de vigência do Código Tributário Nacional, art. 165, com inaplicação da *Súmula* 71. Ademais, teria o acórdão contrariado a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, conforme julgados que indicam.

Foi o apelo admitido pelo seguinte despacho do ilustre Des. Júlio Costamilan Rosa, então Presidente do eg. Tribunal *a quo*:

"A eg. 2.ª Câmara Cível Especial, provendo ao recurso de ofício e ao interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul, julgou improcedente a ação de repetição do indébito ajuizada pela Tecelagem Marisa S. A. e outras firmas, visando o reembolso de quantias pagas a título de tributo julgado inconstitucional, ou seja, o imposto previsto no art. 50, II, da Lei estadual n.º 3.055, de 22.12.56. — selo sobre o processa-

mento de guias de expedição de mercadorias para outros estados, — no montante de Cr\$ 3.454,30. É a seguinte a ementa do v. aresto: “Imposto indireto. Restituição. A *Súmula* 71 deve ser interpretada logicamente, significando que a natureza do tributo, indireta, não afasta a pretensão à restituição, desde que o contribuinte demonstre que arcou exclusivamente com a incidência, sem repercussão, do imposto. Não demonstrada a inexistência da repercussão, efeito imediato do imposto indireto, o contribuinte é carecedor da ação de repetição” (folhas 7.076, vol. 21.º).

As vencidas buscam levar a lide ao Supremo Tribunal Federal, pelos incisos *a*, *c* e *d* do art. 119, da Lei Maior. Dão como violados o art. 153, §§ 1.º, 2.º, 3.º e 29 da Constituição; o art. 165 da Lei n.º 5.172, de 25.10.66, “que não retroage”; e por inaplicada a *Súmula* 71. Para comprovar dissenso pretoriano, indicam os arestos do sumo pretório nos embargos no RE n.º 58.660 (*R. T. J.* 50/444) e no RE (embargos) n.º 32.631. Arrazoando, sustentam, têm em seu favor decisão judicial resultante do mandado de segurança que julgou inconstitucional a exigência de 1% *ad valorem*, como imposto de selo sobre a “exportação” de mercadorias para outras unidades da Federação. Diante da coisa julgada, gozam do direito à restituição, “sem ônus de prova aos recorrentes”: “caberia, se fosse o caso, ao estado sustentar que as recorrentes se locupletariam ilícitamente”. A *Súmula* 71 é tida por inaplicável, ante a singularidade de que se reveste o presente feito”. Arguem que o decisório recorrido “julga válida a exigibilidade da lei inconstitucional” (*sic*), donde o cabimento do apelo pela letra *c*.

Passo a decidir.

A *Súmula* 71, fixando o princípio geral da não restituição de tributo indireto, — imposto ou taxa, portanto —, teve seu enunciado restringido e

explicitado pela *Súmula* 546. “Cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido por decisão, que o contribuinte *de jure* não recuperou do contribuinte *de facto* o quantum respectivo”. Um dos acórdãos “formadores” da *Súmula* foi o prolatado aos 17.6.66 pela eg. Terceira Turma, relator o eminente Ministro Luiz Gallotti (RE n.º 58.290, *R. T. J.* 39/325) e pelo qual, provida a irrequiescência extrema manifestada pela Cervejaria Bavária S. A., foi reconhecido o direito da mesma firma à restituição da quantia paga a título do IVC sobre a cota do imposto de consumo, relativa a período acobertado por decisão concessiva de mandado de segurança. Pelos esclarecimentos prestados em sessão pelo advogado da recorrente (e constantes das notas taquigráficas), tratava-se do tributo recolhido durante o período de tramitação do mandado de segurança, o que também consta do voto do Ministro Hermes Lima.

No caso dos autos, algumas das recorrentes, — não todas —, haviam impetrado mandado de segurança, obtendo ganho de causa, — face à inconstitucionalidade do imposto malsinado —, em ambas as instâncias. É de 17.3.60 o venerando aresto da eg. 3.ª Câmara Cível (doc. fls. 12-3). Daí o presente pedido de devolução, concernente às quantias pagas “da data em que começou a vigorar a citada Lei n.º 3.055, de 22.12.56, até fins do ano de 1958, quando cessou a exigência fiscal por força da concessão do mandado de segurança” (fls. 4).

As hipóteses não são rigorosamente idênticas, pois *in casu* parece tratar-se de importâncias recolhidas antes da impetração do *mandamus*, ou da concessão de liminar, o que os autos não esclarecem bem. Ficou, todavia, certo que não apenas o tributo era indevido, mas o era por força de inconstitucionalidade da lei, assim declarada pelo Tribunal de Justiça do Rio Grande do

Sul. O pretório excelso se tem mostrado bastante sensível a temperamentos na regra da não devolução do tributo e, se de uma parte há evitar lo-cupetamento ilícito do contribuinte *de jure*, de outra parte cumpre não estimular o fisco à cobrança de tributos indiretos com manifesta infringência à norma constitucional.

Com esta observação, ante as peculiaridades do caso concreto, e tão-somente com relação às recorrentes que foram impetrantes na ação de mandado de segurança, determino o seguimento do recurso.

Visto às partes, para razões, nos prazos legais."

Em consequência, com razões das partes, subiram os autos, sendo favorável ao acolhimento do recurso o parecer da douta Procuradoria-Geral da República.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Barros Monteiro (Relator): Sr. Presidente:

Em que pese o parecer da ilustrada Procurador-Geral da República, afigura-se-me que a razão está com aquele da Procuradoria-Geral da Justiça do Estado recorrido, quando afirma que o Supremo Tribunal Federal, enfrentando o problema de que tratam estes autos, já tantas vezes trazido ao conhecimento desta casa, tem entendido que, "embora pago indevidamente, não cabe a restituição de tributo indireto" (*Súmula* 71). Ressalva, no entanto, que "cabe a restituição de tributo pago indevidamente quando reconhecido por decisão, que o contribuinte *de jure* não recuperou o contribuinte *de facto* o *quantum* respectivo" (*Súmula* 546).

Inquestionável é que, posta a matéria versada nos autos em tais termos,

à vista das duas *Súmulas* que acabo de mencionar, a presunção, no tributo indireto, é de que tenha ocorrido a repercussão. Ao contribuinte de *direito* compete comprovar, cabalmente, de que não transferiu a terceiros o ônus fiscal.

Em tais condições, se, na espécie, não lograram as recorrentes fazer tal prova, mostrando o voto vencedor as falhas existentes, a respeito, no laudo pericial existente nos autos, mesmo em relação às autoras que impetraram mandado de segurança para se furta-rem ao pagamento do tributo, preferir com o v. acórdão recorrido, desde que indemonstrada a ofensa à Constituição e à lei federal, bem como o dissídio pretoriano, com o rigor da *Súmula* 291.

Aliás, assim ficou decidido em dois casos de que fui relator, um do Plenário desta Corte (ERE n.º 64.713) e outro desta Turma (RE n.º 69.765), aquele também oriundo do Estado do Rio Grande do Sul.

Face às considerações aduzidas, como já adiantei, não conheço, em preliminar, do recurso.

EXTRATO DA ATA

RE n.º 71.582 — RS — Rel., Ministro Barros Monteiro. Rectes., Tecelagem Marisa S. A. e outras (Adv., Círio Clemente Hartmann). Recdo., Estado do Rio Grande do Sul (Adv., Jorge Arthur Morsch).

Decisão: Não conhecido, unanimemente.

Presidência do Sr. Ministros Oswaldo Trigueiro. Presentes à sessão os Srs. Ministros Djaci Falcão, Barros Monteiro e o Dr. Oscar Corrêa Pina, Procurador-Geral da República, substituto. Licenciado, o Sr. Ministro Luiz Gallotti, Presidente.