

**IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – INCIDÊNCIA
– COBAL – EMPRESA PÚBLICA**

– A isenção do imposto sobre produtos industrializados só se aplica no caso em que a entidade favorecida seja contribuinte de direito do tributo.

– Interpretação do art. 170 § 3º da Constituição.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA

PROCESSO PR N.º 6.410/73

Presidência da República – Consultoria-
Geral da República – E.M. n.º I-251, de
9 de novembro de 1973. “Aprovo. Em
10.12.73.”

PARECER N.º 1-251

Suscitam-se dúvidas sobre se a Companhia
Brasileira de Alimentos – COBAL estaria,

ou não, isenta do pagamento do imposto de produtos industrializados (IPI), relativo à aquisição de viaturas destinadas ao seu serviço.

A Lei Delegada n.º 6/62, que autorizou a constituição da COBAL, estendeu-lhe o benefício da imunidade tributária federal, estadual e municipal, exceto quanto ao imposto de vendas e consignações. Mas, a Lei n.º 4.732/65 retificou o favor fiscal para isenção tributária restrita, apenas à esfera federal.

2. No que toca ao IPI, ainda que a hipótese fosse de imunidade tributária, o imposto seria devido. Nesse sentido, o Egrégio Supremo Tribunal Federal já pacificou sua jurisprudência, consoante voto do Eminentíssimo Ministro Bilac Pinto, como Relator do Recurso extraordinário n.º 73.792, abaixo transcrito:

“Conheço do recurso, por ser manifesta a divergência jurisprudencial.

Em numerosos acórdãos: RMS n.º 17.380, 13.11.67 (RTJ, 44-127-128); RE n.º 68.097, de 29.8.69 (RTJ, 50-732); RMS n.º 16.627, 24.10.67 (DJ, 1.12.67); RMS n.º 19.260, 4.11.68 (Ementário n.º 755-1), e no RMS n.º 19.247, 19.11.68 (Ementário n.º 754), o Supremo Tribunal Federal vinha reconhecendo que a imunidade recíproca estabelecida no artigo 19, III, letra *a* e seu § 1.º, da Constituição de 1969, tornava os Estados e Municípios, bem como suas autarquias, não sujeitos ao pagamento do imposto sobre produtos industrializados que incidisse sobre bens por eles adquiridos.

Essa orientação jurisprudencial foi alterada pelo Tribunal Pleno e pelas Turmas, no julgamento dos embargos e recursos extraordinários: ERE n.º 68.215, ERE n.º 68.097, ERE n.º 67.625, ERE n.º 68.095, ERE n.º 68.092, RE n.º 68.831, RE n.º 69.506, ERE n.º 69.483, RE n.º 68.924, ERE n.º 68.903, ERE n.º 68.539, RE n.º 69.081, ERE n.º 69.116, RE n.º 61.151, RE n.º 71.955, RE n.º 68.741 e RE n.º 70.616.

Nessas decisões o STF fixou a interpretação de que a imunidade fiscal recíproca não tem aplicação na cobrança do imposto sobre produtos industrializados, que corresponde ao antigo imposto de consumo, por isso que o contribuinte *de iure* é o industrial ou produtor.

Nas decisões anteriores havia predominado o ponto de vista de que a realidade econômica poderia ser oposta à forma jurídica, para o fim de identificar o contribuinte de fato, embora estranho à relação tributária, e, em consequência, excluir a obrigação fiscal se se tratasse de pessoa jurídica de direito público, compreendida na regra da imunidade recíproca.

Nos acórdãos recentes ficou assentada tese contrária, isto é, que não se pode opor à forma jurídica a realidade econômica e que a relação tributária se estabelece unicamente entre o poder tributante e o contribuinte ou o responsável, nos termos da lei.

De acordo com a nova interpretação, a figura do contribuinte de fato passou a ser considerada estranha à relação jurídica tributária, não podendo nela intervir, a qualquer título, para alegar que tem a seu favor a imunidade recíproca.”

3. Ocorre, entretanto, que a Lei n.º 4.732/65, no art. 5.º, II, expressamente, concedeu à COBAL isenção do imposto de consumo, hoje, IPI. Posteriormente, contudo, o Decreto-lei n.º 400/68 — que alterou a legislação pertinente ao Imposto sobre Produtos Industrializados — revogou todas as isenções subjetivas relativas a tal tributo (art. 18, *in fine*) e a Emenda Constitucional n.º 1, de 1969, em seu artigo 170, § 3.º, determinou que:

“A empresa pública que explorar atividade não monopolizada ficará sujeita ao mesmo regime tributário aplicável às empresas privadas.”

Aliás — seja dito — o princípio já vinha da Constituição de 1967, artigo 163, § 3.º.

4. A vista disso, entende a douta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que a isenção fiscal concedida pela Lei n.º 4.732/65, à COBAL, estaria revogada. Mas, ainda que não estivesse, o favor fiscal não poderia alcançar o IPI devido pelos fabricantes de veículos — que é a hipótese consultada — pois a isenção só se aplica no caso em que a entidade favorecida seja contribuinte de direito do tributo, o que não se verifica na espécie.

5. Concordo com as conclusões acima que se ajustam perfeitamente com a jurisprudência do Egrégio Supremo Tribunal Federal, acima transcrita.

Sub censura

Brasília, 9 de novembro de 1973. *Romeo de Almeida Ramos*, Consultor-Geral da República.