

Parecer não atualizado

Sumário

Este parecer foi elaborado pelo autor com base em estrutura simplificada, limitando-se às seções “Exposição da Consulta”, “Consulta” (ou semelhante) e “Parecer”, sem subdivisões internas, em função da natureza da matéria e da consulta formulada, deixando-se, por essa razão, de apresentar sumário.

PARECER JURÍDICO

Restituição de tributo pago indevidamente. Tributos diretos e indiretos -- repercussão do ônus financeiro. O caso particular de incentivo fiscal via isenção do ICM. Obrigações legal e contratual. Legitimidade para haver a devolução das quantias pagas indevidamente. Prescrição.

EXPOSIÇÃO E CONSULTA

A ALPHA – INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A. formula a seguinte consulta:

1. A Consulente iniciou suas atividades industriais em 1950, com estabelecimento no Município de Duque de Caxias, Estado do Rio de Janeiro. Em 1958, o então Governador do Estado X sugeriu à Consulente que transferisse seu parque industrial para aquele Estado, oferecendo-lhe em contrapartida, sob a forma de incentivos fiscais, compensação pelos gastos relativos a essa transferência. Os entendimentos entre a Consulente e o Governo do Estado culminaram com a decisão de a indústria se reinstalar no Estado X mediante a concessão dos incentivos acima referidos, que consistiam em isenção de todos os impostos e todas as taxas estaduais, existentes ou que viessem a existir, pelo prazo de 20 anos a partir da data de

José Luiz Bulhões Pedreira
Advogado

início da produção naquele Estado (Lei nº 1.391, de 20.02.1958, regulamentada pelo Decreto nº 643, de 19.05.59, ambos do Estado X).

Esses incentivos fiscais -- sob condição e por prazo certo -- foram posteriormente objeto de "Escritura de Ratificação de Isenção de Impostos e Taxas", datada de 11.04.1961, e deveriam vigorar até o dia 28.10.1980.

2. Em 1967, porém, ato do Governo Estadual, invocando como fundamento disposições dos Atos Complementares nºs 24, 27 e 34, declarou revogados os incentivos fiscais de que gozava a Consulente -- que se viu obrigada, a partir de então, ao recolhimento do ICM incidente sobre sua produção, não obstante não se haver esgotado o prazo de fruição do incentivo.

3. A Consulente recorreu ao Poder Judiciário -- como o fizeram diversas empresas em situação semelhante, dentre as quais a Jatobá Agro Industrial S.A. --, mas veio a desistir da ação induzida por promessa formal do então Governador do Estado (constante de carta datada de 06.05.1969, a ela dirigida) de que, uma vez consumada a desistência ao mandado de segurança, ser-lhe-iam concedidos novos incentivos fiscais, de menor significado do que os que haviam sido revogados, porém com a garantia de que, se qualquer das empresas que prosseguiam demanda com o Estado obtivesse decisão favorável, seus efeitos seriam estendidos à Consulente.

4. Em 29.10.1971, por escritura lavrada a fls. 00/10 do Livro nº 000 do Cartório do 4º Ofício de Notas da Capital daquele Estado, a Consulente e o Estado X firmaram "Contrato de Concessão de Incentivos Fiscais sob Condições", através do qual lhe foi outorgada uma bonificação em dinheiro substitutiva da isenção do ICM que havia sido revogada; e, por força do disposto na cláusula 10^a desse contrato, foram estendidos à Consulente "os mesmos direitos concedidos" à Itabira Agro Industrial S.A. nas cláusulas 11^a e 12^a do contrato por escritura publicada lavrada em 11.09.1970, a saber:

"11^a.) O presente ficará rescindido de pleno direito, independentemente de aviso ou notificação judicial ou extrajudicial, se for afinal concedido o mandado de segurança requerido pela Itabira contra agentes do Fisco Estadual, visando ao reconhecimento de que a isenção tributária, a ela outorgada pelo Estado através da Lei nº 1.531, de 24 de outubro de 1969,

permanece válida e eficaz mesmo após a edição dos atos complementares nº 24, 27 e 34 e do Código Tributário do Estado do X e respectivo regulamento.

12^a) Na hipótese de ocorrer a rescisão prevista na cláusula anterior, o Estado se obriga a devolver à Itabira as quantias recebidas e julgadas indevidas, fazendo-o nos mesmos prazos e condições da cláusula 4^a deste contrato a contar da intimação da decisão final passada em julgado, no mandado de segurança de que cogita a cláusula anterior."

5. Em março de 1974, o incentivo fiscal foi restabelecido como originalmente, em virtude de haver sido concedida à Jatobá, por decisão do Supremo Tribunal Federal, a segurança impetrada; mas a obrigação de devolver à Consulente as quantias recebidas indevidamente não foi cumprida pelo Estado, face ao que se contém no Parecer nº FJ-0001/75-CGE da Consultoria Geral do Estado.

6. Esse parecer, reconhecendo embora que a Consulente "teria direito, face à decisão do Supremo Tribunal Federal", à restituição do imposto pago indevidamente, concluiu que

"o imposto somente poderá ser restituído, se o requerente fizer a comprovação a que se refere o art. 166 do Código Tributário Nacional..."

6.1 A essa conclusão chegou a partir da premissa de que o direito da Consulente decorre da norma do item III do artigo 165 do Código Tributário Nacional, já que o pedido de restituição fundar-se-ia na reforma, pelo Supremo Tribunal Federal, de decisão proferida em instância inferior, que negara provimento à segurança impetrada pela Jatobá Agro Industrial S.A.; e que, portanto, conjugando-se os artigos 165 e 166 do CTN, a restituição à Consulente estaria condicionada à prova de que havia ela assumido o encargo financeiro do imposto (ou, se o houvesse transferido a terceiros, de estar por estes expressamente autorizada a recebê-lo).

6.2 Após transcrever os referidos artigos 165 e 166 do CTN, a saber:

"Art. 165 - O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I -

II -

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória."

"Art. 166 - 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."

O parecer procurou focalizar os conceitos de "tributo direto" e "tributo indireto", bem como o fenômeno da repercussão econômica do tributo (ou da transferência do respectivo encargo financeiro), e adverte que a norma contida no artigo 166 do CTN visa a impedir o "enriquecimento ilícito" ou "sem causa" -- já que permitir que o contribuinte de *jure*, que tenha recuperado o imposto do adquirente da mercadoria, receba seu valor do Estado, seria ensejar duplo recebimento. Aduz que o ICM pode ser ou não transferido ao adquirente -- mas que, quando o imposto é destacado na nota fiscal e recebido do comprador, transfere-se o respectivo encargo financeiro e o tributo torna-se indireto, enquadrando-se então a hipótese "inelutavelmente, no caso de restituição, na regra contida no preflaldo art. 166 do CTN".

6.3 Comenta em seguida que a questão levantada não é acadêmica, porque, muito embora o Estado a toda evidência deva a restituição do imposto pago indevidamente, não tem como saber a quem deve -- se ao contribuinte de *jure* ou ao contribuinte de *facto*; opina que, teoricamente, a devolução do imposto a quem não fizer a comprovação prevista no artigo 166 do CTN poderá ensejar uma segunda devolução, desta vez ao verdadeiro credor (aquele que arcou com o encargo financeiro do tributo), e termina por invocar, em abono da tese que defende, "o entendimento do Supremo Tribunal Federal, já consolidado em Súmula".

7. Pleiteia agora a Consulente, ao Governo do Estado X, que lhe seja prorrogada a isenção -- que vem determinar -- pelo prazo em que esteve suspensa, e consulta sobre a legitimidade desse pleito, tendo-se em vista especialmente o que se contém no parecer acima aludido.

PARECER

1. Como se verifica, o parecer referido na Consulta aborda a antiga questão da repetição de indébito tributário tendo-se em vista a classificação dos tributos em diretos e indiretos, questão essa que veio a dar origem aos enunciados nº 71 e nº 546 da Súmula e ao artigo 166 do Código Tributário Nacional. Sua linha de raciocínio segue a tese firmada de longa data pela Diretoria Geral da Fazenda Nacional e pela Diretoria das Rendas Internas, assim sintetizada por esta última em parecer exarado no processo nº 121.019, de 1946 (Revista Fiscal, Ano XVII, nº 11, 01.07.46, Imposto de Consumo, Decisão nº 620):

"A doutrina do Tesouro é a constante do processo 18.771/44, que assim resolveu: "Com relação à restituição do imposto de consumo, na ausência de dispositivo legal que a permita, prevalece a doutrina deste Ministério, em reiteradas decisões do Sr. Ministro, no sentido de que o valor do imposto, quando a mercadoria já tenha entrado em consumo, foi incorporado ao seu preço, gravando o consumidor, não sendo, assim, devida a restituição a quem não arcou com o ônus do tributo" (Diário Oficial de 04.11.44).

2. A questão, porém, não admite solução tão evidente quanto a que transparece do trecho acima transcrito, e a prova inconteste dessa afirmação é que a matéria é objeto dos dois enunciados da Súmula da Jurisprudência Predominante do Supremo Tribunal Federal acima citados -- os de nºs 71 e 546, que coexistem com as seguintes e respectivas redações:

Enunciado nº 71

Embora pago indevidamente, não cabe restituição de tributo indireto.

Enunciado nº 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.

3. É interessante notar que, da ata do julgamento do Recurso Extraordinário nº 58.290 (RTJ 39/325), tido como base do enunciado nº 546 da Súmula, consta intervenção do Ministro Hermes Lima em que aquele

José Luiz Bulhões Pedreira
Advogado

ilustre e saudoso magistrado termina por dizer que "... as peculiaridades do caso indicam que não estamos votando contra a Súmula 71" - a que se seguem os apartes abaixo transcritos:

Ministro Prado Kelly - "Sim, porque a Súmula 71 tem outro pressuposto."

Ministro Luiz Gallotti (Presidente e Relator) - "É feita para a generalidade dos casos."

Ministro Hermes Lima - "É outro o pressuposto; é uma regra geral que indica uma situação que não é a dos autos."

Ministro Luiz Gallotti (Presidente e Relator) - "Não estamos modificando a Súmula. A Súmula fica de pé."

Ministro Prado Kelly - "Estamos interpretando."

É fora de dúvida, portanto, a complexidade da questão -- o que explica por que em certos casos se verifica, a uma segunda análise, que conclusões aparentemente impecáveis carecem de fundamento econômico e jurídico válido.

4. O perfeito entendimento do problema pressupõe, por conseguinte (i) a análise caso a caso, e (ii) a adequada compreensão dos conceitos de tributo direto e indireto, e de translação ou repercussão econômica do ônus respectivo.

5. Esses conceitos não são jurídicos, mas econômicos, e mesmo os economistas divergem quanto à sua precisão. Em princípio, seria direto o tributo em que o ônus econômico é suportado pelo sujeito passivo da obrigação tributária, ao passo que no tributo indireto o contribuinte de direito transferiria aquele ônus a terceiros -- que não são parte na obrigação *ex lege* de pagá-lo -- através do fenômeno conhecido como "repercussão" ou "translação" do tributo. Esse fenômeno teria lugar quando o tributo, muito embora pago ao Estado pelo contribuinte, se "reflete economicamente" sobre terceiros, que arcaram efetivamente com seu ônus -- o que pode ocorrer pela adição do montante pago ao preço da mercadoria ou serviço vendido, de maneira que o comprador do bem terá de fato reembolsado o contribuinte de direito, sofrendo assim ele (e não o contribuinte) o ônus final da imposição.

Mas essa distinção entre tributos diretos e indiretos perdeu hoje praticamente toda sua importância, porque chegou-se à conclusão de que qualquer tributo pode vir a ter seu ônus transferido para outrem que não o contribuinte de direito (através de diversos caminhos, nem sempre muito nítidos, e ao longo de um período de tempo difícil de ser precisado). Até mesmo o imposto de renda -- tido como o "mais direto" de todos os impostos -- admite-se hoje que, mormente quando lançado sobre o lucro das pessoas jurídicas, tende a repercutir em terceiros por transferências efetuadas via aumento do preço de produtos e serviços.

6. Dessa forma, o enunciado da Súmula nº 71 -- "Não cabe restituição de tributos indiretos" - a manter coerência com seus fundamentos, que a seguir analisaremos, diz demais e ao mesmo tempo diz de menos: muitas vezes o "tributo indireto", se pago indevidamente, deve ser restituído, sendo essa a razão do nascimento da Súmula nº 546, que mitigou para uma hipótese específica a vedação absoluta contida na Súmula nº 71; e casos existem em que mesmo o tributo considerado como direto não deverá ser devolvido ao contribuinte, pelos próprios fundamentos da Súmula nº 71.

7. Esses fundamentos encontram-se claramente expostos na ementa do acórdão do Recurso Extraordinário nº 44.115, transcrito no relatório do julgamento dos embargos respectivos (Referências da Súmula do STF, Serviço Gráfico do Senado Federal, vol. 4, pág. 210):

"Os tributos indiretos, embora adiantados pelos produtores ou vendedores das mercadorias incorporam-se ao preço destas, e, por efeito de translação, repercutem sobre os seus compradores e consumidores.

Estes, portanto, é que na realidade arcam com o ônus decorrente dos referidos tributos. E, assim sendo, ainda que indevidamente pagos, falece aos produtores e vendedores legitimidade ad causam para reavê-los por força do princípio *solve et repete*.

Repetir o tributo a quem não o desembolsou, importa em propiciar enriquecimento injusto e sem causa. É certo que o consumidor anônimo e inominado dificilmente poderá recuperá-lo. Mas entre devolvê-lo a quem não o pagou ou conservá-lo nos cofres públicos, onde entrou indevidamente, é preferível e convinhável optar pela última alternativa, que assegura a sua aplicação no interesse geral da coletividade. Recurso extraordinário conhecido e provido."

8. Como se verifica, são dois os fundamentos da Súmula nº 71 -- que são os mesmos fundamentos, em última análise, da Súmula nº 546 e da norma do artigo 166 do CTN:

- a) se o contribuinte do tributo conseguiu transferir a outrem o ônus em que incorreu, faltar-lhe-ia legitimidade ad causam para repetir o montante indevidamente pago;
- b) repetir o tributo indevidamente recebido pelo Estado a quem não o desembolsou importaria em propiciar seu enriquecimento injusto e sem causa, e, portanto, ilícito.

9. Não há que discutir que essas duas razões são perfeitamente válidas, nos casos a que se aplicam -- mas, conforme a edição da Súmula nº 546 veio demonstrar, e a ementa à decisão do Recurso Extraordinário 45.977 (base dessa Súmula) sintetiza com precisão, são razões que não se pode aplicar a priori a todos os casos (RTJ 40/37):

"Repetição de imposto constitucional. Em princípio, não se concede a do tributo indireto no pressuposto de que ocasionaria o locupletamento indébito do contribuinte de jure. Mas essa regra, consagrada pela Súmula 71, deve ser entendida em caso concreto, pois nem sempre há critério científico para diagnosticar-se esse locupletamento. Financistas e juristas ainda não assentaram um standard seguro para distinguir impostos diretos e indiretos, de sorte que a transferência do ônus, às vezes, é matéria de fato, apreciável em caso concreto."

10. É certo que o Estado não pode restituir tributo -- mesmo aquele que indevidamente recolhido -- a quem não tenha legitimidade para recebê-lo, mormente se essa restituição resultar no enriquecimento ilícito de quem a obtém; mas é igualmente certo que dessa premissa não se poderá deduzir, com absoluta generalidade, que o "tributo indireto" não pode ser repetido, conforme consta do texto da Súmula nº 71.

Nenhum bem econômico -- seja quantia em dinheiro, ou outro qualquer; tenha sido recebido a título de tributo, ou não; seja tributo direto ou indireto -- deverá ser restituído nessas circunstâncias. Mas a restituição há de ser feita sempre e quando a quem tenha legitimidade para havê-la.

11. Os saudosos Ministros Luiz Gallotti, Prado Kelly e Hermes Lima reconheceram sem dúvida esse fato no julgamento do Recurso Extraordinário nº 58.290; e a Súmula nº 546, bem como a norma do artigo 166 do CTN, reconheceram expressamente duas das hipóteses em que a restituição de "tributo indireto" é inquestionavelmente legítima, corrigindo em parte a vedação absoluta contida na Súmula nº 71.

Mas esta vedação admite uma infinidade de exceções, conforme o texto claro e preciso da ementa acima transcrita, e a hipótese trazida pela Consulente aparenta ser uma dessas exceções -- apenas uma que não aquelas expressamente contempladas na Súmula nº 546 e na norma do artigo 166 do CTN.

12. Por essa razão, partindo-se da hipótese de que as normas dos artigos 165 e 166 do CTN possam ter pertinência no caso concreto da Consulente, será necessário examinar-se a razão de ser e o mecanismo do "incentivo fiscal" que lhe foi originalmente concedido na parte que correspondia à isenção do IVC, posteriormente do ICM, para que se chegue à aplicação correta da lei.

13. A isenção concedida à Consulente classifica-se como subjetiva, i.e., visando a uma pessoa determinada, e tem por objetivo expresso compensar a Consulente pelos gastos em que incorreu ao transferir-se para o Estado X. Não é finalidade da isenção, por conseguinte, reduzir o preço do produto para o consumidor, dispensando-o de pagar o IVC ou o ICM, mas sim reembolsar a Consulente de dispêndios com que arcou.

14. Ao efetivar aquela transferência de localização, a Consulente fê-lo no cumprimento de obrigação contratual e como contraprestação à obrigação do Estado de conceder-lhe a referida isenção pelo prazo de 20 anos; essa a razão, aliás, pela qual a isenção não poderia ter sido revogada unilateralmente.

Mas, tendo-se em vista o modo de incidência do ICM, verifica-se imediatamente que a Consulente apenas teria possibilidade de compensar-se dos gastos incorridos na transferência de sua localização se conseguisse haver dos compradores dos produtos que fabrica, como parte do preço, a parcela correspondente ao tributo, sem ter que recolhê-la ao Estado.

Dentro da sistemática do ICM não haveria outra maneira de fazê-la, e por isso é que lhe foi assegurado, independentemente de recolhimento do imposto à Fazenda Estadual, o destaque do ICM na nota, gerando crédito para o adquirente (conforme reconhecido, aliás, pelo disposto nos parágrafos 5º e 6º do artigo 3º do Decreto-lei nº 406, de 31.12.68) -- contrato de 29.10.1971, cláusula 8ª.

15. O preço recebido pela Consulente pode ser teoricamente decomposto em três parcelas distintas -- custo, margem e ICM -- e seu único "incentivo" (em relação às demais empresas, que não arcaram com o ônus da transferência) consistia em reter todo o preço recebido, inclusive o ICM, que as demais têm em regra que entregar ao Estado. Receber e reter a parcela do ICM, por conseguinte, a Consulente podia legitimamente fazer, por força da isenção subjetiva que lhe fora outorgada pelo Estado, no cumprimento de obrigação assumida.

16. Se não houvesse o recebimento da parcela "ICM", não haveria evidentemente incentivo algum, e o Estado teria deixado de cumprir sua obrigação -- o que explica e justifica a garantia contida na cláusula 8ª do contrato de 29.10.71, já aqui referida. Da mesma forma, se a Consulente viesse a recolher aquela parcela -- como foi coativamente obrigada pelo Estado a fazer, durante o período de suspensão da isenção -- igualmente deixaria de haver a contraprestação pelos encargos da relocalização, como de fato ocorreu.

17. Em realidade, "custo + margem + ICM" ficaram reduzidos, ao longo daquele período, a apenas "custo + margem", porque a parte retida do preço ficou diminuída da parcela "ICM".

Portanto, se agora vier a ser devolvido à Consulente o "ICM" que indevidamente foi obrigada a recolher aos cofres do Estado, estar-se-á apenas retornando à situação anterior, prevista no contrato firmado em 1961:

(custo + margem + ICM) menos
(ICM recolhido) mais
(ICM devolvido) igual a
(custo + margem + ICM).

18. Assim sendo, não se pode cogitar de ilegitimidade da Consulente para haver do Estado as quantias que foi compelida a recolher a título de ICM durante o período de suspensão unilateral da isenção, e menos ainda se há de pensar em seu enriquecimento ilícito em consequência dessa devolução, já que aquelas quantias deveriam ter-se incorporado ao patrimônio da Consulente como compensação pelos gastos de relocalização -- e a devolução apenas fará com que agora se incorporem.

19. Haverá, com certeza, duplo recebimento: uma vez do comprador (como parte do preço), outra do Estado (como devolução). Mas, tendo havido um recolhimento indevido (a que foi a Consulente compelida pelo Estado durante o período de suspensão da isenção), restar-lhe-á tão somente um único recebimento líquido -- precisamente o que deveria ter ocorrido.

20. Poder-se-ia aventar a possibilidade de a Consulente haver recebido dos compradores de seus produtos o ICM em dobro, durante o período em que ficou suspensa a isenção -- hipótese em que não teria, efetivamente, direito à devolução que pleiteia.

Mas essa hipótese é impossível, já que nenhum comprador pagaria o ICM duas vezes -- inclusive porque obviamente não seria devido.

Deve-se notar, ademais -- muito embora esse aspecto seja juridicamente irrelevante --, que teria sido impraticável à Consulente receber esse "segundo ICM", dos compradores de seus produtos, até mesmo de forma indireta, ou mediante aumento da "margem": não exercendo atividade monopolista -- se a exercesse, não se justificaria de início a concessão do incentivo fiscal --, não poderia jamais a Consulente elevar seus preços acima dos praticados pelo mercado, sob pena de deixar de operar.

21. É relevante, a esse respeito, o que consta textualmente da ementa do acórdão proferido no Recurso Extraordinário nº 71.414 (Embargos - Tribunal Pleno), sendo Relator o inolvidável Ministro Aliomar Baleeiro (RTJ 71/82):

“ICM - Repetição do pagamento a dois Estados.

José Luiz Bulhões Pedreira
Advogado

1. A Súmula 546, baseada em Acórdãos que se afastaram da rigidez da Súmula 71, visou a permitir examinar as circunstâncias acaso encontradas no caso concreto de repetição de tributo indevidamente pago.

2. Num mercado competitivo de oligopsônio, por atacado, que vende só a retalhistas, não se pode presumir a repercussão, porque nenhum comerciante profissional paga mais a quem está onerado por duplo imposto se tem quem lhe venda por menos, desde que não suportou o ônus do tributo indevido.

3. O art. 5º da Lei nº 4.784/65, ordena a restituição do imposto pago indevidamente sem condicioná-la à prova da inexistência da repercussão.”.

22. Em síntese, de duas, uma: ou a isenção, como originalmente concedida, já seria causa suficiente para enriquecimento ilícito da Consulente -- hipótese que se deve descartar a priori --, ou então a devolução pleiteada pela Consulente não poderá estar sendo feita a quem que não tem legitimidade para recebê-la, ou a quem dela viria a locupletar-se indevidamente.

Mesmo, portanto, que o direito da Consulente se fundamentasse na norma legal contida no artigo 165 do CTN -- o que é a premissa do Parecer nº FJ-0001/75-CGE --, o exame das circunstâncias encontradas no caso concreto demonstra que não se lhe poderia negar legitimidade ad causam para reaver o montante indevidamente pago, nem se lhe pode opor o argumento do enriquecimento ilícito ou sem causa.

23. Mas, no caso concreto, o direito da Consulente à restituição das quantias indevidas que foi compelida a pagar ao Estado não se fundamenta na norma do artigo 165 do CTN.

Se inexistisse aquela norma legal -- ou mesmo que ela vedasse, em todos os casos, restituição de tributo -- ainda assim a Consulente teria direito de haver do Estado as quantias que este indevidamente dela recebeu; e, se a existência desse direito dependesse da norma do item III do artigo 165 do CTN, aí então é que a Consulente não o teria, porque (i) não ocorreu decisão condenatória contra a Consulente, mas sim revogação de isenção (com consequente inadimplemento de obrigação convencional assumida pelo Estado no contrato de 1961), e (ii) mesmo que tivesse havido decisão

José Luiz Bulhões Pedreira
Advogado

condenatória, não teria sido reformada, porque a Consulente não era parte no processo em que a Jatobá Agro Industrial S.A. obteve mandado de segurança contra o ato administrativo que revogara sua isenção.

24. O direito da Consulente de haver aquelas quantias não nasce de norma de direito tributário, mas sim de obrigação convencional assumida pelo Estado X no contrato de 11.04.1961 -- obrigação esta reafirmada condicionalmente, no que diz respeito ao período em que se lhe negou a isenção, pelo contrato de 29.10.1971 (cuja cláusula 10^a estipula condição resolutiva com efeito constitutivo -- ou, o que vem a dar no mesmo, dupla condição, resolutiva e suspensiva).

Ocorrido o fato eleito contratualmente como condição -- a concessão do mandado de segurança impetrado pela Jatobá --, resolveu-se de pleno direito o contrato de 29.10.1971 entre o Estado e a Consulente, que naquele instante ficou ipso facto constituída no direito subjetivo certo de haver do Estado, por relação obrigacional nascida de contrato, a devolução das importâncias que este dela indevidamente recebera.

25. É evidente que, se não existisse o contrato de 29.10.1971, mesmo assim a Consulente teria o direito de reintegrar seu patrimônio das importâncias de que ficara desfalcado por força e em consequência do ato revocatório da isenção, que feriu direito adquirido através do contrato bilateral e comutativo de 11.04.1961, em relação ao qual a Consulente já cumprira sua obrigação. E, no caso, o direito da Consulente à contraprestação pactuada no contrato de 1961, no que se refere ao período de suspensão da isenção, ficou definitivamente reconstituído -- conforme o contrato de 1971 -- com o implemento, em 1974, dessa condição.

26. O direito não está prescrito, nem dele decaiu a Consulente, porque o prazo é o da lei civil -- vinte anos, a contar de 1974 (Código Civil, artigos 170 e 177).

CONCLUSÃO

Pelas razões aqui expostas, assim respondemos à Consulta:

(i) a Consulente tem direito de crédito em relação ao Estado X, por força de obrigação convencional e conforme o disposto na cláusula 10^a do

José Luiz Bulhões Pedreira
Advogado

contrato instrumentado por escritura lavrada em 29.10.1971 a fls. 00/10 do Livro nº 000, do Cartório do 4º Ofício de Notas da Capital daquele Estado;

(ii) esse crédito é exigível;

(iii) em consequência, pode fundamentar, legitimamente, o pleito referido na Consulta.

É o nosso parecer.

Rio de Janeiro, 11 de fevereiro de 1981