

O Agente Fiscal de Rendas ofereceu as informações solicitadas, onde, basicamente, assinala que: "Em agindo em desacordo com a lei, em verdadeiro acinte ao interesse público, propiciou aos seus clientes, como vantagem extra, a sonegação do imposto. Seu agir foi lesivo ao interesse público. Impediu que seus clientes recolhessem a parte do tributo que lhes tocava, ao omitir a emissão e entrega dos efeitos fiscais obrigatórios. Causou, com essa infração, danos que, segundo a lei, cabe-lhe reparar. Não é bastante pagar a multa conseqüente de suas omissões, pois, segundo o art. 77 da Lei n. 440/74: "O pagamento da multa não exime o infrator da obrigação de reparar os danos resultantes da infração, nem o exime do cumprimento das exigências regulamentares que a tiverem determinado".

Após dissertar sobre cada item da impugnação, o AFR pede a manutenção do AIIM.

O Sr. Julgador Tributário, com base nas informações e demonstrativos anexos, julgou procedente o AIIM, mantendo a multa imposta.

A autuada recursou ao E. TIT, e em candentes expressões reporta-se ao alegado na impugnação de fls. mas, especialmente, frisa os seguintes aspectos: a) o seu direito líquido e certo de ver respeitado o "regime especial" e de não ser responsabilizada por obrigação de terceiros; b) que a autuada não teve a sua obrigação exigida por qualquer **débito próprio** (grifamos); c) que os conceitos de responsável e de substituto apresentam contornos próprios, o que torna clara a inexistência de autorização legal para a pretendida "responsabilização".

Alega, ainda, preliminarmente, a decadência do direito da Fazenda exigir o crédito no período reclamado, bem como, da insubsistência do "arbitramento" efetuado, que deveria seguir as normas do art. 148 do CTN; que não poderia infringir os arts. 87 e 230 do RICM/74 porque seu pedido de regime especial a colocou fora do campo de incidência dos referidos dispositivos.

No mérito, volta a mencionar, após discorrer sobre o nascimento da obrigação tributária, sobre a "descabida responsabilização" da autuada por "débito de outros" e acentua que não há lei que expressamente responsabilize a recorrente pelo imposto devido pelo revendedor varejista.

O Agente Fiscal volta a se manifestar, sendo que a d. Representação Fiscal opina pela confirmação da decisão.

Tendo o patrono da autuada protestado por sustentação oral, aguardo que a

mesma se efetive, após o que darei a minha decisão.

Sala das Sessões, em 5 de agosto de 1983.

a) **Djalma Bittar**, Relator.

VOTO

Tendo comparecido o digno defensor da autuada e proferido a defesa oral em dia e hora previamente designados, passo a decidir:

Se nos afigura que o ponto central da controvérsia cinge-se ao item que trata, especificamente, da obrigação exigida da autuada, por substituição, que, segundo o saudoso Rubens Gomes de Souza em seu "Compêndio de Legislação Tributária", Ed. Res. Tributária, 1975, pág. 93: "Ocorre quando, em virtude de uma disposição expressa de lei, a obrigação surge desde logo contra uma pessoa diferente daquela que esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio tributário: nesse caso, é a própria lei que substitui o sujeito passivo direto por outro indireto".

Efetivamente, assim dispõe o parágrafo único do art. 35 da Lei n. 440/74: "O regulamento poderá ainda atribuir a responsabilidade pelo tributo aos industriais ou aos comerciantes atacadistas, em relação ao imposto devido pelas subseqüentes saídas, promovidas por comerciantes varejistas, feirantes, ambulantes e revendedores autônomos, sem estabelecimento fixo, de produtos de perfumaria ou de toucador e cosméticos, bebidas alcoólicas, refrigerantes, derivados do fumo, café torrado e/ou moído, leite, pães, produtos de confeitaria e outros produtos alimentícios".

Por sua vez, assim dispunha o art. 50, inc. V do RICM — Dec. n. 5.410/74; com vigência a partir de 1.º.1.77 (DOE de 31.12.76): "O imposto será arrecadado e pago: V — antecipadamente, pelo estabelecimento industrial ou comercial atacadista, na forma a ser estabelecida pela Secretaria da Fazenda, em relação às subseqüentes saídas de cervejas e refrigerantes, ocorridas no território do Estado".

Assim, a aplicação deste dispositivo ficou condicionada ao disposto na Portaria CAT n. 43, de 30.11.79 (DOE de 7.12.79) que substituiu o sujeito passivo direto (no caso o comprador varejista) por outro indireto (o vendedor remetente da mercadoria) nos seguintes termos: Art. 1.º — Nas saídas de refrigerantes e cervejas, inclusive chopes, com destino a estabelecimento localizado neste Estado, fica atribuída aos remetentes referidos no artigo seguinte, na qualidade de contribuintes substitutos, a responsabilidade pelo recolhimento antecipado do ICM incidente nas operações subseqüentes".

Somente após a publicação da Portaria CAT n. 43, em 7.12.79, a norma representada pelo art. 50, inc. V do Dec. n. 5.410/74 se tornou aplicável, o que equivale dizer que, antes da referida data, e por falta de uma normatividade ulterior, o referido dispositivo não poderia produzir efeitos jurídicos, sendo, portanto, de eficácia limitada, na feliz expressão de José Afonso da Silva em "Aplicabilidade das Normas Constitucionais".

Portanto, não produzindo efeitos jurídicos faltava a quem invocasse o art. 50, inc. V do Dec. n. 5.410/74 antes de 7.12.79 um dos elementos que compõem a obrigação tributária: a causa, que na definição de Rubens Gomes de Souza, "é a razão jurídica por força da qual o sujeito ativo tem o direito de exigir do sujeito passivo a prestação que constitui o objeto da obrigação".

Nas palavras do mestre, a fls. 99 da obra citada: "O exame da causa da obrigação tributária é importante na prática para se verificar se o tributo é ou não devido, seja como matéria de defesa nos processos de cobrança, seja como fundamento do pedido de restituição. Dado que a causa da obrigação tributária é a lei, o exame da sua existência se processa em três planos sucessivos: 1.º) No plano constitucional: para verificar se a lei que criou o tributo é válida em face da Constituição, ou seja, não é inconstitucional; 2.º) No plano legislativo: para verificar se a lei que está sendo aplicada é exatamente a que corresponde à hipótese e, inversamente, se a hipótese que ocorreu é exatamente a prevista na lei aplicável; 3.º) No plano administrativo: para verificar se a atividade administrativa do lançamento (Cap. V) foi exercida exatamente de acordo com a lei aplicável. Se o resultado do exame for afirmativo, nesses três planos, a obrigação tributária é válida porque tem causa legítima; ao contrário, se o resultado do exame for negativo em qualquer um daqueles três planos a obrigação tributária é nula por falta de causa legítima, e, em consequência, o tributo não é devido e não deve ser pago, ou, se já foi pago, deve ser restituído".

Ora, ao se analisar o caso em discussão, podemos concluir, sem dúvida, que a atividade administrativa que deu origem ao AIIM, padece de grave vício, qual seja, a falta de lei aplicável à espécie, visto que os fatos imputáveis à autuada se referem aos anos 1975 e 1976, anteriores, portanto, à publicação da Portaria CAT n. 43 em 7.12.79.

A conclusão de que os fatos imputáveis à autuada não são procedentes por falta de lei aplicável, torna inexigível a pretensão fiscal mencionada no item 1.2, caracterizada pelo art. 87 combinado com o art. 130, § 3.º, item 2 e § 4.º; e