

a reiterar a preliminar de nulidade do AIIM, sob o fundamento de que não teria ele mencionado o dispositivo de lei que teria sido infringido, bem como o dispositivo de lei em que se assenta a multa.

Manifesta-se a Representação Fiscal «in verbis»:

«A mingua de argumentos com que contestar a ação fiscal, o interessado permite-se argüir nulidades inexistentes, conforme já pôs de manifesto o Sr. autor do feito. Pela confirmação da decisão recorrida».

É o relatório.

De fato, verifica-se que, em momento algum, o recorrente feriu o mérito, limitando-se a repetir preliminar de nulidade.

Em resumo, teima o recorrente em enxergar insanável vício no auto de infração inicial, sob o fundamento de que seu signatário não teria consignado os artigos de lei que infringiu, bem como o texto de lei que teria criado a penalidade que ora lhe é irrogada.

Constata-se, no entanto, que foram devidamente capituladas as infrações e enquadradas as penalidades em dispositivos da legislação do ICM e do Regulamento da Lei n.º 440, de 24 de setembro de 1974, aprovado por Decreto do Poder Executivo estadual (Decreto n.º 5.410/74), baixado com o objetivo expresso de regular a aplicação dessa Lei relativa ao imposto de circulação de mercadorias.

Ora, os regulamentos são emanações do poder de regulamentar («ordinance power») e esta atribuição, privativa do Poder Executivo, tem o objetivo preciso de tornar executível o cumprimento da lei, através da disciplina dos pormenores relativos aos preceitos estatuídos na lei.

É evidente, portanto, que há absoluta subordinação do regulamento à lei, não sendo aquele mais do que um reflexo desta.

No âmbito tributário, esta questão não oferece maiores dificuldades, pois o art. 97 do Código Tributário Nacional estabelece, taxativamente, as matérias que só podem ser disciplinadas através de lei, definindo, por outro lado, o caráter subordinado do regulamento (art. 99 do CTN).

Aliomar Baleeiro, comentando estes artigos do Código Tributário Nacional, com a sua invulgar erudição e clareza, expõe:

«Materialmente, o regulamento é também ato-regra, porque dispõe sobre situações gerais e impessoais. Mas não se liberta da lei, à qual serve e é subordinado. Ela lhe traça os limites, dentro dos quais o Executivo, exercendo a função regulamentar, dispõe sobre os pormenores, que o legislador lhe deixou, porque lhe interessa apenas fixar as diretrizes, fins, objetivos e condições a serem atingidas.

.....

Em matéria fiscal, o próprio CTN enuncia expressamente o campo reservado à lei (art. 97) e, no art. 99, frisa a função ancilar do regulamento» (cf. «Direito Tributário Brasileiro», Forense, 7.ª ed., 1975, pag. 366).

Logo, de duas uma: ou o regulamento reproduz o texto da lei (no caso de matérias sob reserva da lei) ou o complementa, mediante a edição de atos-regra relativos aos pormenores e

às demais medidas sem as quais não seria viável e fiel a execução da lei.

Em qualquer caso, a aplicação do regulamento ou a sua enunciação equivale à aplicação da lei, visto que é a eficácia jurídica desta que se faz sentir através daquele.

Por estes motivos, conclui-se pela improcedência da preliminar suscitada.

Quanto ao mérito, inexistindo contestação, nego provimento ao recurso.

**ALÍQUOTA ZERO — IMPORTAÇÃO DE GRÃO-DE-BICO — PRETENDIDA ISENÇÃO DO ICM, FACE A TARIFA ZERO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO — PRETENSÃO ACOLHIDA NO RECURSO ORDINÁRIO E REFORMADA NO PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL — APELAÇÃO, CONTUDO, DESCLASSIFICADA PARA O INC. I, DO ART. 158, DO RICM ANTERIOR, ESCRITURADAS QUE ESTAVAM AS OPERAÇÕES — TRIBUTO MANTIDO.**

Em tempo hábil e na forma regulamentar recorre a atuada da decisão de primeira instância que manteve em todos os seus termos o auto vestibular.

A acusação levantada contra a recorrente é a de ter deixado de pagar o imposto a que se refere o art. 1.º, item II, da Lei n.º 91/72.

A defesa alega que, estando a importação beneficiada pelo Fisco federal com alíquota zero, no âmbito estadual a operação estaria beneficiada com a isenção do art. 5.º, item XXIX, do RICM anterior.

O autor do feito sustenta a decisão recorrida com a resposta dada pela Consultoria Tributária à Consulta n.º 2.555 que, em síntese, diz:

«alíquota zero não equivale à isenção».

A Doutra Representação Fiscal pede o desprovimento do recurso.  
É o relatório.

#### V O T O

No meu entender está correta a ação fiscal e, por via de consequência, a decisão recorrida.

O CTN é de meridiana clareza ao estabelecer, no art. 111, que a interpretação da lei que estabelece isenção é literal.

Nesse sentido, se o texto regulamentar estadual concede isenção quando ocorrer a isenção federal, havemos de convir que qualquer outro benefício concedido à operação, pela União, é insuficiente para eximir o contribuinte da obrigação de recolher o tributo pela entrada de mercadorias importadas do Exterior.

Mesmo que alíquota zero e isenção se identificassem não caberia uma eventual interpretação do texto regulamentar a favor do contribuinte.

Isto se faz tão-somente «ad argumentandum» porque é matéria pacífica que esses dois benefícios fiscais são totalmente distintos.

Por essa razão, nego provimento ao recurso para manter a decisão recorrida.

De acordo com o item 5.º das Disposições Transitorias do Decreto n.º 5.410/74, procedo a revisão da multa, enquadrando-a na letra «t» do item I do art. 491, reduzindo-a para Cr\$ 2.338,74.

Sala das Sessões, em 1.º de abril de 1975.

a) João Poço Parré, Relator.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 5 de julho de 1976.

a) Paulo Celso Bergstrom Bonilha, Relator.

**RESUMO DA DECISÃO:** Negado provimento ao recurso. Decisão unânime. 2.ª Câmara. Processo DRT-6 n.º 3670/75.

#### VOTO EM SEPARADO

Pedi vista do presente processo para melhor examinar da pertinência da ação fiscal.

Nesse sentido, constato que a ação fiscal em causa não deveria jamais ser intentada por carecer do necessário suporte legal.

Com efeito, à época dos fatos, a norma legal existente para exigir o ICM nas importações revelava-se insuficiente por não conter previsão de base de cálculo, nos termos previstos no Decreto-lei n.º 406, de 31-12-68 (art. 2.º, item IV), categorizada como norma geral de Direito Tributário.

Nesse sentido, permitimo-nos trazer à colação os fundamentos de nossa posição jurídica, que temos tido oportunidade de oferecer em outros processos de idêntica natureza.

Por outro lado, ainda que se pudessem aceitar como válida a Lei n.º 91/72, que pretendeu erigir em hipótese de incidência tributária a entrada de mercadorias importadas em estabelecimentos que denomina, ainda assim, não haveria respaldo jurídico na pretensão em causa.

Realmente, tratando-se de mercadoria livre de direitos aduaneiros, necessariamente deveria ser observado o mesmo critério para o ICM, ou seja, a respectiva isenção tributária, consoante preceituado no Decreto-lei n.º 406/68 (art. 1.º, § 4.º, item VI).

Nesse sentido, o Egrégio Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária realizada em 4-12-74, de forma a espantar quaisquer dúvidas, entendeu indevida a pretensão fazendária em casos da espécie (tarifa zero), conforme consubstanciou na ementa seguinte:

«ICM. Inexigibilidade sobre produtos isentos de direitos aduaneiros. O Decreto-lei n.º 406, de 31-12-68, e lei complementar que estabelece normas gerais de Direito Financeiro a que os Estados devem obedecer.

2. Tarifa zero ou livre configura uma não-incidência provisória do tributo; nada a extrema, na prática, da isenção que atasta uma incidência tributária, porque as isenções, também, podem ser transitórias.

3. Estão isentas do ICM mercadorias como o bacalhau, que por força de lei, não pagam direitos aduaneiros (Decreto-lei n.º 406/68, art. 1.º, § 4.º, n.º VI)».

Para melhor conhecimento dos ilustres pares desta Colenda Câmara, tra-