

9. Com referência ao entendimento exposto nos votos vencidos, permito-me apenas ponderar que, em sendo este um tribunal administrativo, lhe falece competência para julgar da legalidade ou ilegalidade de atos do Poder Executivo”.

B — Feita essa transcrição, queremos aduzir que desconhecemos, até o momento, que o Decreto n.º 52.486, de 10-7-70, tenha sido declarado ilegal por órgão competente para tal, isto é, seja pelo Chefe do Poder Executivo, que o expediu (anulando ou reduzindo seus efeitos), seja pelo Poder Judiciário (em decisão irrecorrível).

Entendemos que o exposto justifica plenamente a ação fiscal, mas queremos também confessar que, ao examinarmos este processo, veio-nos primeiramente à mente a idéia de que, no caso, com o voto do Sr. Relator, estaria o Tribunal de Impostos e Taxas se atendo ao exame da legalidade de decreto expedido pelo Chefe do Poder Executivo (Poder no qual se integra como órgão administrativo) e assim julgando o Decreto e não, como deveria ocorrer, julgando as questões que lhe são submetidas, observada, evidentemente, a legislação tributária aplicável, “legislação tributária” na qual se inclui o Decreto citado, por força do artigo 96 do Código Tributário Nacional.

C — Concluindo, esperamos que seja provido, pelas EE. Câmaras Reunidas, o pedido de revisão da Fazenda (TT-13), restabelecendo-se, em consequência, a decisão da primeira instância.

Sala das Sessões, em 28 de março de 1972.

a) João Baptista Guimarães, Representante Fiscal.

VOTO EM SEPARADO

Solicitei vista do presente processo não por discordar do Sr. Relator, a quem, aliás, acompanho, mas sim em razão do Parecer do Sr. Representante Fiscal, João Baptista Guimarães, de cujo entendimento, data vênua, divirjo, em que, pesem os fundamentos de seu parecer, todo ele calcado em voto da lavra do ilustre Juiz Antonio Pinto da Silva.

Isto dito, passo a desenvolver e fundamentar este meu voto em separado:

A matéria, no âmbito do Estado, mereceu disciplinação através de decreto que teve o número 52.486. Deste Decreto é que nasceu para o contribuinte o dever de entregar declaração relativa a cada estabelecimento, com os dados que os incisos I e II, de seu artigo 1.º, explicitam. Não pretendo examinar o mérito de semelhante exigência, isto é, não pretendo ao menos agora pesquisar da legalidade da exigência, frente ao parágrafo 3.º, do artigo 2.º, do Decreto-lei n.º 380.

Sucedem, porém, que o mesmo Decreto estadual cominou aos contribuintes que deixam de entregar a pré-aludida declaração (artigo 9.º), uma pena. Neste ponto é que para mim a questão exige melhor análise.

Tomando o Decreto-lei n.º 380, verificamos que o mesmo comina sanções tão-só ao estabelecimento de crédito que não entregar, no prazo, a qualquer município a parcela que a este pertencer (artigo 7.º). Aliás, no que concerne ao contribuinte do tributo, não poderia, efetivamente, aquele diploma legal cominar sanções, visto que, aos mesmos não impôs obrigações. Via de consequência, temos que a penalidade prevista no artigo 9.º do decreto estadual não se assenta em qualquer dispositivo de lei. Ora, ninguém desconhece o princípio universalmente aceito de que «nullum crimen sine lege; nulla poena sine lege».

E o princípio, como muito bem observa, em voto que proferiu no processo DRT-4 n.º 5260/70, a Dra. Maria Antonieta Pereira Villela, foi adotado em nossa legislação fiscal básica, «trazendo para o âmbito do Direito Tributário aquele postulado do Direito Criminal. Assim é que o Código Tributário Nacional, ao depois de indicar, no artigo 96, o que se compreende na expressão «legislação tributária», demarca, no artigo 97, o campo de atribuição exclusiva da lei. E dispõe:

«Artigo 97 — Somente a lei pode estabelecer.

V — a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas».

«O princípio vem reafirmado no artigo 112, do mesmo Código, em que se lê:

«Artigo 112 — A lei tributária que define infrações ou lhes comina penalidades, interpreta-se...»

«Não há dúvida possível: cabe à lei, em sentido estrito, e só a ela, definir infrações e cominar penalidades.

«Nem se diga que a menção prevista pelo Decreto n.º 52.369, de 1970, teria fundamento legal no parágrafo 1.º, do artigo 7.º, do Decreto-lei n.º 79, de 1969. A matéria, pertencendo ao campo privativo da lei, não pode ser delegada à norma regulamentar. Para a configuração da figura delitosa, a infração há que estar declarada em lei; e em lei há que estar cominada a respectiva penalidade.

«O decreto, incluído, segundo o artigo 96 do Código Tributário Nacional, na expressão «legislação tributária», há de restringir, nos termos do artigo 99, seu conteúdo e seu alcance aos das leis, em função dos quais sejam expedidos, determinados, com observância das regras de interpretação estabelecidas pelo mesmo Código.

«Note-se, ademais, que o artigo 97, inciso V, fala em «ações ou omissões contrárias a seus dispositivos» (da lei) e, nesse ponto, se insere no postulado constitucional de que só a lei pode obrigar alguém a fazer ou deixar de fazer alguma coisa».

Mas a questão, conforme observa, com propriedade, o Juiz Cláudio Borba Vita, em voto proferido no processo DRT-5 n.º 5424/71, de que foi Relator, a discussão sobre o particular «tem girado em torno da aplicação de dispositivos do Código Tributário Nacional mais especificamente os artigos 96 e 97 e respectivos incisos, além das disposições estaduais pertinentes ao assunto».

Entende S. Sa., no entanto, que a questão deve ser examinada face à Constituição Brasileira que, no mencionado voto, é colocada da forma seguinte:

«... dispõe taxativamente o artigo 83, item II, da Constituição Federal: «Compete privativamente ao Presidente da República:

II — sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução».

«A Constituição Estadual, por sua vez, no artigo 35, item III, estabelece como da competência privativa do Governador exercer o poder regulamentar.

«Segundo o ensinamento de Pontes de Miranda, «o poder de regulamentar não deriva de delegação legislativa; não é o Poder Legislativo que o dá ao Poder Executivo. Legislar e regulamentar leis são funções que a Constituição pôs em regras de competência de um e outro poder. A delegação legislativa em princípio é proibida. Se o Poder Legislativo deixa ao Poder Executivo fazer lei, delega; o poder regulamentar é o que se exerce sem criação de regras jurídicas que alterem as leis existentes e sem alteração da própria lei regulamentada» («Comentários à Constituição de 1967», tomo III, págs. 308/9).

«Como se vê, é princípio básico de Direito Constitucional que o poder regulamentar emana do Poder Executivo no sentido de tornar mais inteligível a norma jurídica legal.

«O regulamento, ensina A.A. Contreiras de Carvalho, «expressão da atividade administrativa, integra a atividade legislativa, atuando, porém, dentro em sua esfera de ação, delimitada, como foi dito, pela norma legal» («Doutrina e Aplicação do Direito Tributário», pág. 71, Edição Freitas Bastos, 1969).

«Segundo a mesma ordem de idéias cabe aqui distinguir como o fez Carlos Alberto Bastos, em seu «Curso de Direito Tributário», Edição Saraiva, que «o poder de regular — que é o poder legislativo de impor regras — diferencia-se do poder de regulamentar do Executivo que, como vimos, é a faculdade a ele conferida para explicar ou regulamentar o texto da lei».

Prescreve taxativamente o parágrafo 2.º, do artigo 153, da Constituição Federal que «ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei».

Geraldo Ataliba, em brilhante trabalho publicado na Revista de Direito Administrativo, vol. 97, sobre «Decreto Regulamentar no Sistema Brasileiro» assim se manifesta: «A simples leitura dos textos constitucionais referentes à matéria permite verificar ser da nossa mais arraigada tradição a íntegra submissão do poder regulamentar à lei (grifo nosso). É que — como muito bem salienta Pontes de Miranda — o Estado legalitário é a mais avançada e perfeita forma de estado de direito» (obra citada).

«Peremptoriamente, nega o ilustre professor o regulamento autônomo.

«Não há regulamento autônomo no Brasil porque só a lei pode obrigar (parágrafo 2.º, do artigo 150, da Carta Federal) e porque nossos decretos só existem para assegurar a fiel observância das leis (artigo 83, inciso II, da Carta Federal). O regulamento — no Brasil, sempre veiculado por decreto — é inteiramente subordinado à lei tanto positiva, quanto negativamente. Não pode contrariá-la, como não pode excedê-la. A compreensão de seu regime jurídico, entre nós, decorre da conceituação e dos limites do poder regulamentar» (obra citada).

«E, esclarece o professor Geraldo Ataliba:

«Consiste o chamado poder regulamentar na faculdade que ao Presidente da República — ou Chefe do Executivo, em geral; Governador e Prefeito — a Constituição confere para dispor sobre medidas necessárias ao fiel cumprimento da vontade legal, dando providências que estabeleçam condições para tanto. Sua função é facilitar a execução da lei, especificá-la de modo praticável e, sobretudo, acomodar o aparelho administrativo, para bem observá-la» (obra citada).