

RESUMO DA DECISÃO: Pedido de revisão de julgado interposto pela Fazenda. Considerada nula a decisão de fls. e, no mérito, restabelecida a decisão de primeira instância, todavia, fixada a multa em Cr\$ 356,00, sem prejuízo do ICM devido de Cr\$ 445,10 (Decreto n.º 4.578/74). Vencidos, quanto ao mérito, os Srs. Rosário Benedicto Pellegrini, Dario Ranoya, Lafayette Soares de Paula, Antonio Carlos Grimaldi, Fábio Romeu Canton, Roberto Pinheiro Dória e Waldemar Guimarães de Moraes, que negavam provimento ao pedido. Votaram com esclarecimentos os Juizes Paulo Celso Bergstrom Bonilha, Fábio Romeu Canton, Aurelino Pires de Campos Nóbrega, Clóvis Panzzarini, Walde-

mar Guimarães de Moraes e Aldo José Kuhl, vencidos parcialmente.

Participaram da votação, com voto vencedor, os Srs. Juizes Guilherme Graciano Gallo, Arthur da Silva Araújo Filho, Carlos Eduardo Duprat, Joaquim de Carvalho Júnior, Kiroki Hassimoto, Waldemar dos Santos, Adail Expedito de Oliveira Trigo, Márcio Coelho Lessa, Alvaro de Sá, Jayro Gonçalves, Cesar Machado Scartezini, Alvaro Reis Laranjeira, Vicente Pessoa Monteiro, Armando Casimiro Costa, Jair Norivaldo de Figueiredo, Levy Ramos, José Joaquim Pinto de Miranda e Jamil Zantut. **Processo DRT-8 n.º 5582/70.**

DECISÃO NA ÍNTEGRA DE CÂMARA JULGADORA

ÍNDICES DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS PAULISTAS NO PRODUTO DA ARRECAÇÃO DO ICM — PERÍODO DE 1-1 A 31-12-70 — DECLARAÇÃO NÃO ENTREGUE — ALEGAÇÃO RECURSAL DE INEXISTIR, PARA O PERÍODO, DIPLOMA LEGAL DISCIPLINANDO A MATÉRIA — LEGALIDADE DA EXIGÊNCIA REGULAMENTAR, ASSIM COMO DA MULTA IMPOSTA — MULTA REDUZIDA: ARTIGO 194-A, DO RICM, NA REDAÇÃO DO DECRETO N.º 4.578/74.

A recorrente foi autuada por haver deixado de entregar, em tempo hábil, a declaração a que se refere o Decreto n.º 52.820/71 (Índices de Participação dos Municípios), relativa ao período de 1.º de janeiro a 31 de dezembro de 1970. Operações tributadas Cr\$ 571.906,00; a multa aplicada, correspondente a 1% desse valor, foi fixada no auto em Cr\$ 5.719,00 e confirmada pela decisão recorrida.

A defesa sustentou que o auto seria improcedente; o decreto que instituiu a obrigatoriedade de apresentação de dados relativos à participação dos municípios fixou prazo para a apresentação «e vedou o recebimento a posterior, não estabelecendo qualquer penalidade aos faltosos, nem cuidando de infrações». A penalidade prevista para o caso foi instituída pelo Decreto n.º 52.820, de 22 de outubro de 1971, que, modificando o Decreto n.º 47.763/67, acrescentou-lhe o inciso XXXVIII, estabelecendo multa equivalente a 1% do valor das operações realizadas no período». Teria ocorrido, segundo a defesa, retroatividade da norma legal punitiva, que não poderia ter aplicação «a atos praticados antes de sua promulgação».

O recurso reitera a argumentação da defesa: os atos que «deram origem ao auto de infração foram praticados no período de janeiro a dezembro de 1970. Por conseguinte, nenhuma penalidade existe porque, naquele período, nenhum diploma legal existia, que disciplinasse a matéria».

O Sr. Representante Fiscal se pronunciou pelo não provimento do recurso.

É o relatório.

Cabe salientar, inicialmente, a legalidade da norma regulamentar que instituiu a obrigação descumprida pelo contribuinte, bem como do Decreto n.º 52.820/71, que fixou a multa aplicada pelo auto. Quaisquer regulamentos podem estabelecer obrigações acessórias, é certo, como o podem os atos normativos. A obrigação de prestar as informações solicitadas pelo Fisco foi imposta aos contribuintes do ICM, porém, por lei estadual: a Lei n.º 9.590, de 30-12-1966, dispõe que os contribuintes e todos os que tomem parte em operações sujeitas ao imposto são obrigados a exibir os livros e documentos relacionados com o imposto e a prestar as informações solicitadas pelo Fisco (artigo 65, reproduzido no artigo 110, do Regulamento do ICM).

O Decreto n.º 52.820/71 apenas mandou que os contribuintes prestassem dentro de um prazo estabelecido, certas informações. Essa exigência poderia, a rigor, ser feita através de ato normativo, com fundamento no artigo 113, § 2.º, do Código Tributário Nacional, ou com base no artigo 65, da Lei n.º 9.590/66; não se poderia, portanto, inquirir de ilegal tal exigência.

Reconhecida a legalidade da exigência regulamentar, restaria examinar se a multa decorrente da falta de entrega da declaração poderia, por sua vez, ser considerada ilegal.

A Lei n.º 9.590/66, em seu artigo 76, § 1.º, já dispunha que, não havendo outra importância expressamente determinada, as infrações à legislação fiscal do Estado seriam punidas com multa equivalente a 1% do capital social, nunca inferior a Cr\$ 50,00 nem superior a Cr\$ 10.000,00; a Lei n.º 10.083, de 25-4-68, deu nova redação ao dispositivo mencionado, estabelecendo o fundamento legal para a aplicação de multas relativas a quaisquer in-

frações não expressamente capituladas: «Não havendo outra importância expressamente determinada, as infrações à legislação do imposto de circulação de mercadorias serão punidas com multas variáveis entre Cr\$ 50,00 a Cr\$ 10.000,00, facultado ao regulamento estabelecer em cada hipótese a respectiva graduação, dentro desses limites».

Não tenho conhecimento de que se tenha antes questionado, neste E. Tribunal, sobre a legalidade das multas aplicadas, com base no dispositivo legal transcrito, a contribuintes que praticaram outras infrações de natureza regulamentar relativas ao descumprimento de dispositivos de outro decreto — o Regulamento do ICM —, também editado depois daquela lei. Talvez a tese levantada pelo recorrente neste processo, que seria aplicável a quaisquer outras multas decorrentes de infrações regulamentares, só tenha surgido pelo fato de obrigação e sanção terem surgido em um mesmo decreto, separadamente do Regulamento do ICM.

Com o Decreto n.º 52.820, de 22-10-1971, foi acrescentado um inciso ao artigo 158 do Regulamento do ICM, fixando em 1% do valor das operações, com o mínimo de Cr\$ 200,00 e o máximo de Cr\$ 10.000,00, a multa aplicável à falta de entrega de declaração destinada à apuração da participação dos Municípios no produto da arrecadação do ICM, ou seu preenchimento com dados incorretos. Ficou, assim, essa penalidade incluída, entre as disposições penais do Título XIII do Regulamento, no mesmo artigo que fixa multas para as demais infrações legais ou regulamentares da legislação estadual do ICM.

O descumprimento da obrigação inicialmente imposta aos contribuintes pelo Decreto n.º 52.369/70 e posteriormente reiterada, para sucessivos períodos, entre 1.º de julho de 1968 e 31 de dezembro de 1972, pelos Decretos ns. 52.486/70, 52.820/71, 77/72 e 1.220/73, sempre esteve sujeita à mesma penalidade — multa de 1% do valor das operações, no máximo igual a Cr\$ 10.000,00. Anteriormente prevista, como vimos, no próprio texto dos decretos que exigiram a entrega das declarações, essa penalidade já estava incluída, portanto, no Regulamento do ICM na mesma data da promulgação do Decreto n.º 52.820/71, que foi descumprido pelo recorrente.

Caberiam, nesta altura das presentes considerações sobre a questão suscitada no processo, duas indagações: a) poderia o Decreto n.º 52.820/71 fixar penalidade para a falta de entrega das declarações?; b) se exato, por hipótese, que tal fixação não fosse legal, seria possível a imposição de penalidade, com base no dispositivo genérico constante do § 1.º, do artigo 76, com a redação que lhe deu a Lei n.º 10.083/68, tendo em vista que aquele dispositivo é anterior ao decreto em que se baseia a exigência da entrega da declaração?

Para o deslinde dos problemas colocados deveríamos examinar, previamente, a estrutura das normas que impõem penalidades no campo tributário. Normalmente, as normas penais contêm um preceito e uma sanção. Mas, como ensina Grispigni («Diritto Penale Italiano», Editora Giuffrè, Milão, 1952, vol. I, pág. 262) ao lado das normas penais completas e perfeitas, ou seja, as que contêm preceito e sanção, existem disposições penais incompletas ou imperfeitas, no sentido de que contêm apenas uma parte da norma penal. Mesmo em tais casos, se é incompleta a disposição ou artigo de lei, a norma penal resultante da reunião de diversas disposições legais, não é, contudo, incompleta ou imperfeita, pois uma norma sem preceito ou sanção não é uma norma jurídica.

As chamadas disposições incompletas, constituindo fragmentos de normas, podem conter ou apenas o preceito (disposições meramente preceptivas) ou apenas as sanções (meramente sancionatórias). Estas últimas não se confundem com as normas penais em branco nas quais se determina a sanção ficando o preceito para ser determinado