

contudo obstar ao fisco o direito de assegurar correta arrecadação do tributo em igualdade de condições para todos os contribuintes do gênero.

6. Contudo, como bem acentuou o douto Procurador do Estado, Doutor HUGO MAURÍCIO SIGELMANN, a extensa argumentação da inicial não se coaduna com os fatos que autorizaram a ação do Fisco, porque ali se apreciou que o crédito da importância de Cr\$... 1.078.892,00 se deu "sem que dos documentos fiscais constassem os elementos exigidos pela legislação" (fls. 11). Quais os elementos exigidos? Segundo o contestante, tais elementos não dizem respeito a infração do inciso III do art. 24 (§ 1.º). Em réplica, a autora não veio dizer nada em contrário: perdeu-se em citação de doutrina que não parece pertinente à matéria.

7. Registro, assim, que à autora era dado optar pelo sistema facultado aos varejistas de escriturar o imposto a débito e a crédito na forma do art. 24 do CTE. Contudo, aceito tal sistema, caberia à autora cumprir o que dispõe o mesmo dispositivo de maneira a se amoldar à fórmula que lhe propiciasse cômoda separação das vendas de produtos, isentos ou não na entrada. Assim não agindo sujeitou-se à ação do Fisco que a autou por descumprimento da norma.

POR TAIS FUNDAMENTOS,

Julgo IMPROCEDENTE o pedido e condeno a autora nas custas do processo e em honorários de advogado de 20% (vinte por cento) do valor da causa.

P .R. I.

MANDADO DE SEGURANÇA N.º 2.988

PRIMEIRO GRUPO DE CÂMARAS CIVEIS

Impetrantes : J. S. Rio Alimentos Distribuição Ltda. e Outro
Informante : Exmo. Sr. Secretário de Estado de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro
Relator : Des. Paulo Pinto

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICM — MANDADO DE SEGURANÇA. COMPETÊNCIA. RESOLUÇÃO ESTADUAL — É da competência dos grupos de Câmaras Cíveis julgar Mandados de Segurança impetrados contra Resolução aprovada pelo Secretário de Estado de Fazenda para disciplinar substituição tributária em relação a certos produtos. Não importa, em tal caso, a impetração em impugnação de lei em tese, pois a Resolução apenas expressa formas e critérios de arrecadação, como expressão de discricionariedade, no sentido de conveniência ou interesse da Administração. Não importa em abuso de poder tal ato, já que expressamente autorizada a substituição tributária, mediante antecipação do pagamento do tributo e retenção pelo fabricante, por normas expressas da Lei Complementar Federal n.º 44, de 07-12-83, à qual se adaptou a legislação estadual através da Lei n.º 718, de 29-12-83. Para que ilegítima se tornasse essa disciplina da substituição tributária seria preciso declarar a inconstitucionalidade das aludidas normas nem mesmo argüida. Denegação da segurança.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Mandado de Segurança n.º 2.988, em que são Impetrantes J. S. RIO ALIMENTOS DISTRIBUIÇÃO LTDA. E OUTRO e Informante EXMO. SR. SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO:

ACORDAM, por unanimidade de votos, os Juízes que compõem o E. 1.º Grupo de Câmaras Cíveis do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, em rejeitar as preliminares e denegar a segurança. Custas na forma da lei.

1. Declararam-se as impetrantes distribuidoras e revendedoras, com exclusividade, dos produtos **Kibon**, inclusive sorvetes e objetos destinados ao respectivo consumo, denominados "acessó-

rios", recolhendo pelas vendas ICM e creditando-se do montante do imposto cobrado nas operações anteriores. Entenderam que a Resolução n.º 1.095/84, da digna autoridade informante, tornando antecipado o recolhimento de ICM e transferindo a responsabilidade do recolhimento para o fabricante, antes mesmo da provável operação de venda, viola a legislação estadual e normas constitucionais que regem esse tributo. O ICM tem como fato gerador a saída dos produtos, incidindo sobre o preço da venda com dedução dos créditos relativos à operação de compra. A impugnada Resolução transferiu a responsabilidade do recolhimento para o fabricante, impôs recolhimento antecipado, ou seja, antes de ocorrer o fato gerador e faz incidir a alíquota sobre valor estimativo. Nos módulos que acompanham a Resolução o sorvete e seus acessórios foram submetidos ao regime de substituição tributária, calculando-se o preço por estimativa, pois é produto cujo preço não é oficialmente fixado. Ocorreu, assim, em suma, substituição das contribuintes, que deixaram de ser as impetrantes para passar a ser a fabricante, antecipação do imposto e incidência de alíquota sobre o valor estimativo. Sustentam os impetrantes que, ao contrário do que afirma a autoridade coatora, a impugnada Resolução não tem apoio da Lei Estadual n.º 718, de ... 29.12.83, que introduziu alterações no Código Tributário do Estado (Decreto-Lei n.º 05, de 15.03.75). Essa lei adaptou o sistema estadual ao da Lei Complementar Federal n.º 44, de 7.12.83, que acrescentou um § 7.º ao art. 3.º do Decreto-Lei Federal n.º 406, de 1968. Esse ordenamento autoriza que a atribuição da condição de contribuinte substituto seja feita por lei, mas não por ato do Poder Executivo, o que torna insustentável a expressão da lei estadual, que delega ao Poder Executivo a instituição de contribuinte substituto, privativa do legislador estadual. E só por lei pode ser definido quem efetivamente deve um imposto, como expresso no § 1.º do art. 18 da Constituição Federal, ao determinar que tal definição fosse feita por Lei Complementar. Não podia, portanto, ter sido pela Lei Complementar n.º 44 delegado à lei estadual a designação de contribuinte substituto em casos especiais. Mais ainda, tendo sido discriminados pelo ato impugnado cinco produtos, estabeleceu-se diferenciação entre distribuidores de comestíveis, no que se refere a pagamento de um mesmo tributo, importando violação do princípio básico de igualdade de todos perante a lei, expresso no art. 153, § 1.º da Constituição Federal, pois efetivada substituição ao alvedrio da autoridade fiscal estadual e com antecipação do tributo, a ser pago antecipadamente, por período ilimitado, quando é certo que a Lei Complementar n.º 44, § 7.º, só admite por prazo determinado. Não se limitou a autoridade informante a regulamentar a outorga legal, estabeleceu discriminação e diferença de tratamento tributário em relação aos demais produtos que circulam no Estado, assim contrariando o disposto no art. 20, III da Constituição Federal. "A solução" em causa não é "lei em tese", mas

ato pessoal da autoridade, impugnável por Mandado de Segurança, porque violado direito líquido e certo das impetrantes, de só sofrer retenção tributária mediante expressa disposição de lei, ainda assim só por período certo e determinado, findo o qual deve retornar a incidência tributária pelos critérios normais. Disso decorre prejuízo para as impetrantes, porque as mercadorias adquiridas não são imediatamente revendidas, importando a antecipação do imposto, por prazo indeterminado, em restrição dos ganhos das requerentes, especialmente por ser o sorvete produto altamente perecível, a exigir constante conservação, importando o ato impugnado na necessidade de reduzirem as impetrantes drasticamente seus estoques, o que impossibilita, por vezes, vendas imediatas. Acresce que a fabricante passou a ser autorizada a reter o imposto que deveria ser pago posteriormente, com o que se capitalizará, em prejuízo das distribuidoras. Pediram, afinal, os requerentes fosse cassada, com o deferimento da segurança, a Resolução n.º 1.095/84, com concessão de liminar. Por petição de fls. 63/64 as impetrantes denunciaram o que consideram a primeira lesão de seu direito, por ter entrado em vigor, em 01.06.84, a impugnada Resolução n.º 1.095/84.

2. Sustentou a digna autoridade, em suas informações (fls. 74/81) que se trata de ato normativo disciplinar do instituto da substituição tributária, enquadrado entre os atos discricionários, de modo a afastar a configuração de abuso de poder. Afirmou que a impugnada Resolução se apóia na Lei Complementar n.º 44, de 07.12.83 e na Lei n.º 718, de 29.12.83, que alteraram, respectivamente, a disciplina federal e estadual do ICM. O § 7.º do artigo 3.º da Lei Complementar n.º 44/83 é inaplicável ao caso, uma vez que o regime de substituição tributária estabelecido, em especial no "Módulo IV — Sorvete", não se refere à estimativa e sim à fixação da base de cálculo, como previsto na legislação referida e ratificado pelo Protocolo ICM n.º 04/84, ratificado neste Estado através do Decreto n.º 7.278, de 25.05.84, já com plena aprovação do Judiciário, através de aresto do Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Não tem procedência o argumento dos impetrantes no sentido de que a instituição de contribuinte substituto é privativa do legislador estadual, não podendo ser delegada ao Poder Executivo, pois ao legislador cabe estabelecer as normas gerais e à autoridade delegada aplicá-las. E o certo é que a legislação referida, não o Executivo, atribuiu ao fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICM, relativo às operações subsequentes, realizadas pelo distribuidor, atacadista ou varejista, o que importa em indicação, por lei, das espécies de contribuintes. A escolha dos produtos nos quais deva ser aplicado tal critério é discricionária, a critério da Administração para mais segura arrecadação, facilitando aos contribuintes o cumprimento das obrigações tributárias. A substituição tributária facilitou a arrecadação com referência a vários tributos e, por isso, levou à celebração de convênios com relação

a cimento, açúcar e, posteriormente, sorvete. A Resolução impugnada foi elaborada com a participação dos contribuintes, tendo ressaltado, no art. 14, às distribuidoras, creditar-se pelo imposto retido, se comprovada inutilização de mercadoria.

3. Opôs o Estado do Rio de Janeiro, em sua impugnação (fls. 83/85), preliminar de descabimento de Mandado de Segurança contra ato normativo, no caso a Resolução n.º 1.095/84, pois, como expresso na Súmula n.º 266 do STF, "não cabe mandado de segurança contra lei em tese". A Resolução impugnada é ato normativo, materialmente legislativo, equiparado à lei. Por isso mesmo o Sr. Secretário de Estado de Fazenda é parte ilegítima **ad causam**, pois qualquer violação a direito dos impetrantes só poderia resultar de ato das autoridades que diretamente exigem o tributo, não de ato do Sr. Secretário de Fazenda, do que resulta a incompetência do E. Tribunal de Justiça.

4. Opinou o ilustre Dr. Procurador da Justiça no sentido da denegação da segurança. Entendeu que não se admite o **writ**, como expresso no item n.º 266 da Súmula do Pretório Excelso, já que o pedido visa à cassação da Resolução no que se refere ao Módulo IV, relativo a sorvete e seus acessórios. A documentação junta não comprovou prejuízo causado às impetrantes e a retenção na fonte, pelo fabricante, do ICM, incidente sobre o sorvete adquirido pelas requerentes é prevista na Lei Complementar n.º 44, de 07.12.83 e na Lei Estadual n.º 718, de 29.12.83.

É o relatório.

5. Rejeita-se a preliminar de incompetência oposta na impugnação do Estado do Rio de Janeiro porque o ato visado na impetração é, caracterizadamente, a Resolução n.º 1.095/84, ato do Exmo. Sr. Secretário de Estado de Fazenda, cabendo, pois, a este 1.º Grupo de Câmaras Cíveis o julgamento.

6. Não se acolhe também o argumento, expresso nas informações e na impugnação, no sentido de que se cuida de impetração contra ato normativo ou "contra lei em tese", do que resultaria inadmissível a via mandamental, como expresso no item da Súmula n.º 266 do Pretório Excelso. A Resolução impugnada é, como bem expresso nas mesmas informações da digna autoridade, ato da Administração, a qual, no uso da discricionariedade que lhe é assegurada, baixou instruções e aprovou critérios para efetivação de substituição tributária, com retenção e antecipação de pagamento de ICM, ao que sustenta com base em autorização e previsão expressa em Lei Complementar federal e em lei estadual.

R. Dir. Proc. Geral, Rio de Janeiro, (37), 1985

7. Quanto ao mérito, não há como reconhecer violação de direito líquido e certo das impetrantes, nem como deferir-lhes a segurança requerida porque, efetivamente, pela Resolução n.º 1.095/84, impugnada, a Administração Estadual se valeu de outorga expressa na Lei Complementar Federal n.º 44, de 07.12.83 e na Lei Estadual n.º 718, de 1983, que a ela adaptou o sistema tributário antes vigente, para disciplinar, em benefício do melhor exercício da arrecadação, a incidência de ICM, sobre determinados produtos. Não ocorreu qualquer abuso de poder, pois a superior autoridade fiscal neste Estado não excedeu os limites da licença e da previsão expressos em lei. Cuidou apenas de estabelecer, em maior detalhe, as peculiares modalidades da incidência tributária, com relação a determinados produtos, uma vez que estava autorizada até mesmo por Lei Complementar, com preceitos já reeditados na legislação estadual, a fazer operar a substituição tributária com relação ao sorvete, como já tinha ocorrido com referência a outros produtos, mediante antecipação de pagamento e retenção do imposto, mas até com previsão de recuperação no caso de comprovada deterioração da mercadoria, mediante providências que lhe cabiam na esfera de discricionariedade, tendo em vista conveniência e interesse público, no sentido de facilitar, acelerar e melhor efetivar a arrecadação. E tão legítima é a disciplina da arrecadação como imposta no ato impugnado, que foi ratificada em protocolo interestadual já aprovado por decreto local e foi julgada constitucional e legalmente incensurável pelo acórdão do E. Tribunal de Justiça de Minas Gerais transcrito à fl. 78.

8. Para que ilegítima se tornasse a disciplina da substituição tributária como expressa na Resolução impugnada seria preciso, pois, que se declarasse a inconstitucionalidade da legislação federal e estadual em que se apoiou, o que não foi argüido na impetração em causa e foi repellido no mencionado aresto do ilustre Tribunal de Minas Gerais. Não se poderia negar às autoridades fiscais, em cada Estado, liberdade e competência para, em atos do Executivo, escolher e determinar quais os produtos em relação aos quais a substituição tributária passaria a efetivar-se, mediante antecipação e retenção do imposto, se estas foram expressamente autorizadas em lei, cuja vigência há de ser tida como intangível, até que declarada viesse a ser sua incompatibilidade com a Carta Magna.

9. Rejeitam-se as preliminares e denega-se, à vista do exposto, a segurança impetrada.

Rio de Janeiro, 21 de novembro de 1984.

Des. Paulo Dourado de Gusmão
Presidente

Des. Paulo Pinto
Relator

R. Dir. Proc. Geral, Rio de Janeiro, (37), 1985