

# IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS — VALOR DA MERCADORIA

— *O imposto sobre circulação de mercadorias, em se tratando de aguardente, deve ser calculado sobre o seu valor e não pela pauta fiscal fixada em Portaria.*

## TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

Fazenda do Estado *versus* Milton Silva  
Agravado de petição nº 129 288 — Relator: Sr. Juiz  
JOSÉ PALMÁCIO SARAIVA

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de agravo de petição nº 192 888, da comarca de Piraçununga, sendo recorrente Juízo *ex-officio*, agravante a Fazenda do Estado e agravado Milton Silva: Acordam, em 4ª Câmara do 1º Tribunal de Alçada Civil, por maioria de votos, negar provimento ao recurso.

Milton Silva, empresa individual engarrafadora de aguardente, impetrou segurança preventiva, com pedido liminar, contra ato do Chefe do Posto de Fiscalização Estadual de Piraçununga, visando a poder recolher o ICM incidente sobre as vendas de aguardente que fizer, pelo valor das mesmas vendas e, não, de acordo com a pauta fiscal fixada pela Portaria nº CAT-45, de 1972.

O Magistrado em exercício na comarca de Piraçununga, concedeu a liminar sob o fundamento de que se viesse o requerente a recolher o imposto como exigido, sofreria lesão em seu direito, de difícil reparação, já que não poderia repetir o imposto indebitamente pago, face aos termos da Súmula nº 71, baseando-se, ainda, no ensinamento de Hely Lopes Meirelles no sentido de que a liminar deve ser admi-

tida quando “sejam relevantes os fundamentos da impetração e do ato impugnado poder resultar a ineficácia da ordem judicial, se concedida a final (art. 7º, nº 11)” (*Mandado de segurança e ação popular*, p. 19). Afinal, em excelente sentença, cujo relatório se adota, concedeu a segurança “a fim de que a autoridade coatora se abstenha de compelir o impetrante ao recolhimento do ICM incidente sobre as vendas de aguardente de cana a varejistas, nos termos da Portaria nº CAT-14, de 14.4.1972, e da vigente Portaria nº CAT-45, de 5.12.1972”.

Houve recurso oficial e o agravo da Fazenda, sustentando esta a legalidade das portarias impugnadas, manifestando-se o agravado e o Dr. Promotor Público, pela manutenção da decisão.

O parecer do Dr. Procurador da Justiça é no sentido de se negar provimento aos recursos.

É o relatório.

Segundo o impetrante, recolhia ele o ICM, até o advento das Portarias n.ºs CAT-14 e CAT-45, de 10.4.1972 e . . . . 5.12.1972, respectivamente, nas vendas que fazia, de aguardente de cana a varejistas, de acordo com os arts. 2º do Decreto-lei

nº 406, de 1968, e 8º do Regulamento do ICM, ou seja, de acordo com o valor de que decorrer a saída da mercadoria. Pretendendo as mencionadas portarias que o recolhimento se faça de acordo com pauta por ela previamente fixada e que, no caso, excede ao do valor da saída da mercadoria, estão violando direito seu, líquido e certo, de recolher o imposto dentro das normas legais, onerando-o indevidamente.

A autoridade coatora sustentou a legalidade das pautas fiscais estabelecidas pelas portarias impugnadas, afirmando que se estribam elas no art. 20 do Regulamento do ICM que diz: “O valor mínimo das operações tributárias poderá ser fixado em pauta expedida pelo Coordenador da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda”, e no art. 148 do Código Tributário Nacional, que diz: “Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço dos bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, a avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”

É manifesta a improcedência dos argumentos da impetrada, assim como é manifesta a ilegalidade da fixação da pauta fiscal, nos termos em que foi feita.

O art. 148 do Código Tributário Nacional é claro em dizer que só é lícito à autoridade lançadora arbitrar o valor sobre o qual se cobrará o imposto, se forem omissos ou não merecerem fé os documentos, declarações ou esclarecimentos prestados pelo obrigado ao imposto, no tocante àquele valor. Diz, mais e claramente, que tal critério só é válido para

cada caso em particular, sujeito, ainda, a contestação e discussão administrativa ou judicial.

Pela pauta fiscal, o Coordenador da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda, além de considerar a todos os contribuintes a ela sujeitos, como omissos ou não merecedores de fé, dispensa a necessidade legal do estudo de cada caso em particular, contrapondo-se, assim, ao próprio artigo de lei que diz abrigar a sua pretensão. Não é por outro motivo que a 1ª Turma do STF, no acórdão publicado na RTJ 59/915, decidiu nos termos da ementa: “Imposto de Circulação de Mercadorias — Cálculo do tributo com base em valor ou preço de bens — Direitos, serviços ou atos jurídicos — O arbitramento feito pela autoridade lançadora só poderá ser feito mediante “processo regular” (art. 148 do Código Tributário Nacional) e não por portaria de efeito normativo, sem exame de cada caso em particular. Recurso extraordinário conhecido e provido”.

Melhor sorte não merece a alegação de que tais pautas são expressamente previstas no art. 20 do Regulamento do ICM, pois que tal disposição, decorrente do art. 13 da Lei estadual nº 9 590, de 1966, é ilegal como bem demonstrado pelo Magistrado da decisão agravada: “Ressalvadas as exceções expressamente previstas no próprio texto constitucional..... exceções que se inserem, todas, nos limites da competência tributária da União, os demais tributos somente poderão ser instituídos ou aumentados por lei” e “o Código Tributário Nacional, enumera, detalhadamente, as aplicações do princípio da legalidade tributária, preceituando, em seu art. 97, que “somente a lei pode estabelecer” os vários elementos integrantes da obrigação tributária, dentre os quais “a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo” e

“isso significa, em sua palavra, que a fixação da base de cálculo de qualquer tributo só pode se dar mediante lei”.

É certo que o art. 13 da Lei nº 9 590, de 1966, autorizou a autoridade administrativa a expedir pauta para fixar o valor das operações tributáveis, autorização essa regulamentada pelo já mencionado art. 20 do Regulamento do ICM. Todavia, tal autorização contrária, frontalmente, por instituir nova base de cálculo do imposto, o art. 2º do Decreto-lei federal nº 406, de 1968 que estabelece: A base do cálculo é: I — o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria: II — na falta do valor a que se refere o inciso anterior, o preço corrente da mercadoria, ou seu similar... III — na falta do valor e na impossibilidade de determinar o preço aludido no inciso anterior...”

Instituindo a pauta fiscal um valor diferente daquele decorrente da saída da mercadoria, está evidentemente, criando nova base de cálculo do imposto, chocando-se, portanto, com a lei federal que dispôs a esse respeito.

Ilegais, por tudo o que se viu, as Portarias n.ºs CAT-14 e CAT-45, que fixaram a pauta fiscal pela qual deveria o impetrante recolher o ICM, motivo pelo qual nega-se provimento aos recursos. Custas na forma da lei.

Participou do julgamento o Juiz Andrade Vilhena.

São Paulo, 17 de outubro de 1973. Gonçalves Santana, pres. vencido, com a seguinte declaração de voto: *Data venia* da doutra maioria, dei provimento para cassar a segurança concedida, arcando o impetrante com as custas.

Nilton Silva impetrou a presente segurança contra ato do Chefe do Posto de Fiscalização Estadual de Piraçununga, alegando que engarrafa aguardente para venda no mercado interno. Sustenta que até

o advento das Portarias n.ºs CAT-14 e 45, de 10.4.1972 e 5.12.1972, procedia o cálculo do ICM nas suas vendas, na forma prevista nos arts. 2º do Decreto-lei nº 406, de 1968, e 8º do Regulamento do ICM. Com a edição daqueles atos, entendeu o Coordenador da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de enquadrar o comércio de aguardente de cana no sistema de arrecadação por pauta fiscal, estabelecendo preços mínimos para as diversas fases de comercialização, tendo em vista a destinação da mercadoria, para efeito do recolhimento do ICM.

Assinala não ser distribuidor da aguardente, mas mero engarrafador. Assim, formulou consulta à Administração Tributária, que confirmou dever o imposto ser pago pela destinação da mercadoria. Contudo, a Portaria nº CAT-45 não modificou o sistema de arrecadação do tributo. Entende, pois, que o fato gerador será a saída da mercadoria, e nunca sua destinação. Daí a impetração, onde salienta não ser possível um cálculo para a venda ao varejista e outro para distribuidor. E faleceria ao fisco estadual competência para estabelecer preços mínimos, *ex vi* do art. 163 da Lei Maior.

O mandado de segurança é preventivo, pois, pago o imposto, não seria possível a repetição por se tratar de tributo indireto, nos termos da Súmula n. 71.

Prestadas as informações e obedecidas as formalidades legais, o Magistrado concedeu a segurança, recorrendo de ofício. A Fazenda agravou e o recurso foi contraminutado, tendo o Magistrado sustentado a decisão. A doutra Procuradoria opinou pelo improvimento e o eminente Relator também entendeu que a segurança foi bem concedida.

Não obstante, o provimento se impõe.

Com efeito, no caso em exame, não há qualquer inconstitucionalidade da Lei

estadual nº 9.590, de 30.12.1966 (art. 13), que instituiu o ICM no Estado de São Paulo. Sequer do art. 20, do Decreto nº 47 763, de 17.2.1967. Tais os dispositivos que fundamentaram as Portarias n.ºs CAT-14 e 45 já mencionadas. Nestas se estabeleceu o cálculo do ICM para as operações com aguardente de cana. E elas se limitaram aos n.ºs IV e III do art. 97, do Código Tributário Nacional. Na realidade, apenas determinaram a maneira pela qual serão feitos os aludidos cálculos.

Ora, isto é perfeitamente lícito, pois o sistema da pauta fiscal encontra apoio na Lei estadual nº 9 590, de 1966. Ademais, a atividade do impetrante não é a de simples engarrafadora, e sim de vendas a distribuidores e varejistas, conforme a inicial. Assim, estaria enquadrado no nº III e não no nº II, como pretende. Por outro lado, em virtude do âmbito restrito do mandado de segurança, não será possível a discussão que envolve matéria de fato, óbice para êxito do *mandamus*.

De notar que o recurso extraordinário nº 72 400 citado pelo impetrante apreciou espécie diferente. Ali se evidenciou que a portaria baixada não foi decorrente de processo regular, o que não ocorre no presente caso, em que foi ouvida a Cooperativa dos Produtores de Aguardente de Cana do Estado de São Paulo, que forneceu elementos ao Fisco para a norma fiscal impugnada. E isto colimando evitar o abuso, em face de concorrência através de subfaturamento por parte dos contribuintes. Daí a pauta estabelecendo os preços mínimos, que nada tem de ilegal ou inconstitucional. A pauta oficial outrossim, decorreu de elaboração de órgãos especializados da Secretaria da Fazenda, em requerimento dirigido ao Governador pela mencionada Cooperativa.

De qualquer maneira, o fato gerador, na conformidade da lei, continua a ser

a saída da mercadoria e não a destinação como pretende o impetrante.

Depois, não obstante a Súmula nº 71, o próprio STF já deu nova interpretação à norma, conforme recurso extraordinário nº 68 091, e este Tribunal de Alçada também já decidiu caber a restituição do indébito, mesmo tratando-se de imposto indireto (*Julgados* 20/156).

Diga-se, finalmente, que a circunstância de não ter o impetrante esgotado as vias administrativas para a impetração, não seria óbice para êxito do pedido, pois já a ameaça do fisco seria o suficiente para se conhecer e apreciar o mandado (*Justitia* 76/148). Mas nenhuma ameaça de ato ilegal ou inconstitucional se observa na espécie em apreço.

De notar ainda que o ato do fisco não encontra qualquer obstáculo no art. 163 da Lei Maior, pois não se trata de segurança nacional, ou de setor mal desenvolvido no País.

Destarte, não existe direito líquido e certo a ser defendido.

Daí meu voto dá provimento aos recursos para que, cassada a segurança, pagasse o impetrante as custas do processo.

#### SENTENÇA

Vistos etc.

1. Milton Silva, empresa individual qualificada na inicial, impetra segurança preventiva contra ato do Chefe do Posto de Fiscalização Estadual, em exercício nesta comarca, para que se abstenha de o constranger ao recolhimento do ICM, incidente sobre suas vendas de aguardente a varejistas, segundo as bases de cálculo fixadas em pauta fiscal expedida pela atual Portaria nº CAT-45, de 5.12.1972, que alterou e revogou a de nº 14, de 10 de

abril do mesmo ano, pois os preços reais de seus produtos são inferiores aos fixados nesses atos, e, nos termos dos arts. 52 a 58 da Lei Complementar nº 5 178, de 1966, com nova redação dada pelos arts. 1º e 2º do Decreto-lei federal nº 406, de 31.12.1968, a base de cálculo desse tributo é precisamente “o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria, preceito este de lei hierarquicamente superior o que há, pois, de prevalecer. Sustenta o cabimento da ordem preventiva impetrada, eis que, obtendo resposta negativa à consulta fiscal que formulara, fica ainda na vigência da atual Portaria nº CAT-45, de 1972 — que não “ex vi” do disposto no art. 9º do Decreto alterou os dados da controvérsia — sujeito à imediata ação do fisco, o qual, estadual nº 52 594, de 30.12.1970, a qualquer momento poderá autuá-lo, se exercer o direito de realizar o tributo nos termos em que afiança legítimos. Requer a concessão da liminar, posto que, compelido ao recolhimento consoante a Portaria nº CAT-45, de 1972, suas pretensões à repetição do indébito esbarrarão no óbice criado pela Súmula nº 71, do STF.

Concedida a liminar e notificada a autoridade apontada como coatora, prestou as informações, sustentando, em síntese, a legitimidade das pautas fiscais constantes de ambos as portarias fazendárias, por apoiadas no disposto nos arts. 148 do Código Tributário Nacional e art. 20 do Regulamento do ICM, além de expedidas para atender aos reclamos dos próprios interessados no ramo, prejudicados por concorrência desleal, repelindo a alegação de que os atos normativos tivessem estipulado preços mínimos aos produtos, apenas estabelecendo base de cálculo aos tributos. Assegura incabíveis a liminar concedida e a própria segurança impetrada, a primeira em razão de a

jurisprudência sumulada vir sofrendo derogações em recentes acórdãos, e a segunda, por não se vislumbrar ameaça alguma ao direito líquido e certo do impetrante, que, se sofrer ação fiscalizadora, esta terá o amparo da legislação vigente.

Opinou o representante do Ministério Público pela concessão da ordem, pois os fatos alegados pelo impetrante encontram-se documentalmente comprovados e ferem a Constituição Federal e à própria lei, além de destoarem de acórdão do STF.

É o relatório. Decido.

2. Preceitua, explicitamente, o art. 15 do Decreto estadual nº 52 594, de 30.12.1970, que, “das respostas da Consultoria Tributária não cabe recurso ou pedido de reconsideração”, dispondo, ainda, os arts. 8º e 9º do mesmo diploma que, se o consulente não cumprir, em 15 dias, a orientação fixada pela Consultoria em sua resposta, “ficará sujeita à lavratura de auto de infração e às penalidades aplicáveis”.

Ora, o impetrante recebeu a resposta à sua consulta em 15.12.1972, ficando, a partir de 29 dos mesmos mês e ano, sujeito, a qualquer momento, às autuações fiscais, se recolher o tributo nos limites em que assegura legítimos.

Por conseguinte, presente a ameaça ao direito líquido e certo que o impetrante sustenta ter, legitimando-se a impetração da segurança preventiva.

Quanto à licitude, ou não, da ação fiscal, é diretamente subordinada ao mérito da controvérsia: se legítimos, ou não, os atos normativos que a autorizam, assim ela o será.

E a propósito da liminar, ensina Hely Lopes Meirelles, que o procedimento cautelar do “possível direito do impetrante” deve ser admitido “quando sejam relevantes os fundamentos da impetração e

do ato impugnado poder resultar a ineficácia da ordem judicial, se concedida a final (art. 7º, nº II)” (“Mandado de Segurança e Ação Popular”, pág. 19).

Em monografia sobre o “Poder Geral Cautelar do Juiz Brasileiro — Medidas Atípicas”, Willard de Castro Villar afiança que o critério que há de orientar o julgador é o da probabilidade, para a concessão ou não da medida, de lesão de incerta ou difícil reparação ao direito de uma das partes, asserindo: “ao conceder, ou não, a medida, o juiz deve se ater a um critério de probabilidade sobre a ocorrência de atos capazes de causar lesões de difícil e incerta reparação ao direito que os impetrantes sustentam ter, o que tornaria ineficaz a segurança, se concedida a final, no tocante aos direitos assim violados. Perfeitamente justificável, por conseguinte, a concessão do provimento liminar, que se destina a impedir que tal ocorra, até decisão final da ação mandamental.

Especificamente sobre o mérito, constitui postulado fundamental do Estado de Direito a legalidade das obrigações, princípio elevado à categoria de garantia constitucional da pessoa humana e inscrito no art. 153, § 2.º, da vigente Carta Magna, que, no plano tributário, se especifica nas regras do § 29 do mesmo cânone e reitera-se no art. 19, nº I, da vigente Constituição, vedando explicitamente, à União, aos Estados e aos Municípios “instituir ou aumentar tributos sem que a lei estabeleça, ressalvados os casos previstos nesta Constituição”.

Ressalvadas as exceções expressamente previstas no próprio texto constitucional — impostos de importação, de exportação e sobre produtos industrializados (art. 21, n.ºs 1, II e V), contribuições previdenciárias, profissionais e para intervenção no domínio econômico (art. 21, § 2º, nº I), impostos lançados por motivo de

guerra e as tarifas alfandegárias e de transporte (art. 153, § 29), além da fixação de alíquotas máximas por resolução senatorial dos impostos imobiliários e de circulação de mercadorias (art. 23, §§ 2º e 5º) — exceções que se inserem, todas, nos limites de competência tributária da União, os demais tributos somente poderão ser instituídos ou aumentados por lei.

Pontes de Miranda esclarece que os tributos, por se constituírem em “limitações legais à liberdade e à propriedade individual”, apenas ao Poder Legislativo é dado “criar, ou aumentar tributos, modificá-los, diminuí-los, suspendê-los, deles isentar, ou extingui-los, ou suspender ou retirar as isenções” (“Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda nº 1, de 1969”, vol. VI/616).

E o Código Tributário Nacional, expedido através da Lei nº 5 172, de 25.10.1966, no capítulo em que estabelece “Normas Gerais de Direito Tributário”, enumera detalhadamente, as aplicações do princípio da legalidade tributária, preceituando em seu art. 97, que “somente a lei pode estabelecer” os vários elementos integrantes da obrigação tributária, dentre os quais, “a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvados o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65” (nº IV), ressalvas essas já previstas na própria Constituição.

Realmente, quaisquer dos elementos que concorram para a formação ou fixação do valor da obrigação tributária, não se submetem — com as ressalvas expressas e da competência exclusiva da União — ao princípio da legalidade, inscrito em vários dispositivos constitucionais elevado à categoria de garantia fundamental da pessoa humana (arts. 153, § 29, e 19, nº I). A inobservância desse preceito, importa inquirir de irremediável inconstitucionalidade o ato.

Isso significa, em uma palavra, que a fixação da base de cálculo de qualquer tributo só pode se dar mediante lei.

Ora, o art. 13 da Lei estadual nº 590, de 34.12.1966 — que instituiu, no Estado de São Paulo, o ICM — autorizou a fixação do valor das operações tributáveis em pauta fiscal expedida por autoridade a que o regulamento conferisse tal incumbência. E o Coordenador da Administração Tributária, apoiando-se nesse dispositivo e no art. 20 do Regulamento do ICM, expedido pelo Decreto nº 47 763, de 17.2.1967, e, posteriormente, a de nº CAT-45, de 5.12.1972, em que estabeleceu a base de cálculo desse tributo para as operações com aguardente de cana.

Essas disposições incidem, todavia, em dúplice inconstitucionalidade: a) a de delegação de poderes, expressamente vedada pelo parágrafo único do art. 6º da Constituição Federal, quando o Legislativo estadual, através do art. 13 da Lei nº 9 590, de 1966, conferiu ao Executivo prerrogativa própria e inalienável de legislar sobre a base de cálculo do ICM, delegando-lhe a atribuição de fixar, em pauta fiscal, o valor das operações sobre que incide esse tributo; b) a de violação dos arts. 19, nº I, e 153, § 29, da vigente Constituição, quando o Executivo, em portaria, instituiu base de cálculo ao ICM incidente sobre operações com aguardente de cana e majorando, assim, na espécie dos autos, esse tributo.

Por inconstitucionais, são ineficazes essas normas e ilegítimas as exigências que o fisco, com apoio nelas, possa fazer.

E as circunstâncias invocadas — quer nas informações da autoridade coatora, quer nos documentos que as instruem — para justificar a adoção dessas providências, além de não afastarem a inconstitucionalidade de que se revestem, não se esteiam em qualquer outro princípio, constitucional ou legal, vigente.

Com efeito, as medidas acima se justificam, consoante se depreende das informações prestadas pela autoridade coatora e dos documentos que as acompanham pelas seguintes circunstâncias: a) para evitar a concorrência desleal entre as empresas do ramo de aguardente de cana; b) para coibir, ainda que indiretamente, a adulteração, com adicionamento de água, do produto, a fim de reduzir-lhe o preço; c) para impedir o subfaturamento.

Na hipótese a), cuida-se de intervenção no domínio econômico para reprimir-lhe abusos, que é da competência exclusiva da União e se fará através de lei especial, observadas as demais condições previstas nos arts. 160, nº V, e 163 da Constituição Federal. Aliás, a Lei federal nº 4 137, de 10.9.1962, inspirada na legislação antitruste norte-americana (*Sherman — Act Federal Trade Commission Act — Clayton Act*), foi expedida, especificamente, para coibir os abusos do Poder Econômico, atribuindo-se a órgãos federais (CADE) a incumbência de sua aplicação. Nessas condições, se o Estado membro interviesse no domínio econômico para fixar preços mínimos a determinados produtos a fim de evitar abusos, incidiria, novamente, em violação a preceitos constitucionais explícitos.

E a propósito dos riscos que a intervenção no domínio econômico representa, pondera Pontes de Miranda: “muitas vezes, a constituição de conselhos e comissões não obedece à inspiração da necessidade pública, pelo pormenor dos assuntos, estritamente técnicos, ou pela urgência; apenas, determinado grupo acha conveniente, ou indispensável, usar do prestígio do Poder Executivo para medidas que os componentes do grupo não poderiam tomar, sem alarme na população, ou em outros grupos menos amparados pelo Poder Executivo.” E ajunta:

“se a planificação não obedece a propósitos de igualdade econômica maior, é inevitável a intervenção de forças plutocráticas, para conservar o que lhes interesse e desfazer o que lhes não permite ou lhes impede maior lucro” (*Comentários à Constituição*, vol. VI/64-49).

Por conseguinte, a razão invocada para justificar a expedição da pauta fiscal — coibir abusos do poder econômico — seja pelos riscos que oferece, seja por sua manifesta inconstitucionalidade, não se presta a sustentar, jurídica ou mesmo faticamente, a medida adotada.

Na hipótese b), a matéria se desloca para o plano da saúde pública — adulteração de produtos alimentícios — dispondo o Estado da competente instrumentação jurídica, a legislação sanitária, para coibir excessos dessa natureza, além das sanções penais que possam incidir em cada caso. Adotar providências tributárias, de duvidosa eficácia para coibir tais abusos, é, portanto, além de inútil, também inconstitucional, não se prestando essa circunstância a justificar a expedição da Portaria nº CAT-45, de natureza estritamente fiscal.

E, finalmente, na hipótese c) coibir o subfaturamento e a conseqüente evasão tributária — sem embargo de constituir fenômeno tipicamente fiscal, dispõe a Fazenda dos recursos jurídicos necessários a impedir que se consumem tais sonegações, pois o art. 148 do Código Tributário Nacional lhe faculta arbitrar, mediante processo regular, o valor da operação sobre que incidir o tributo “sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”. Esse dispositivo não lhe faculta, entretanto, a cô-

moda posição de, ao invés de exercer, em cada caso, a fiscalização e as prerrogativas que esse preceito lhe outorga, expedir normas tributárias fixando, genericamente, a base de cálculo para toda uma categoria de contribuintes, nivelando-os, todos, à condição de sonegadores. E ainda que a regra do art. 148 do Código Tributário Nacional outorgasse tal prerrogativa ao fisco, seria inteiramente ineficaz, por ferir o princípio da legalidade tributária e não se inserir em nenhuma das hipóteses de exceções constitucionalmente previstas.

Assim, quer o dispositivo da legislação estadual que o autorizou, quer, em conseqüência, a Portaria nº CAT-14, de 1972, que, com base nessa autorização se expediu, quer, por fim, as exigências que o fisco formule com fundamento nesses atos, todos eles padecem do vício original de inconstitucionalidade que os torna ineficazes para compelir os contribuintes, amparados pelo princípio da legalidade tributária, a cumprir seus ditames e pretenções.

3. Isso posto e mais que dos autos consta, julgo procedente a ação, para conceder a segurança preventiva impetrada, a fim de que a autoridade coatora se abstenha de compelir o impetrante ao recolhimento do ICM incidente sobre as vendas de aguardente de cana a varejista, nos termos da Portaria nº CAT-14, de 14.4.1972, e da vigente Portaria nº CAT-45, de 5.12.1972, deixando de a condenar ao pagamento das custas e honorários advocatícios, por isento das primeiras o Estado que as deveria suportar e face à jurisprudência iterativa que nega honorários em mandado de segurança.

Recorro de ofício ao 1º Tribunal de Alçada Cível de São Paulo.

P. R. I.

Piraçununga, 2 de fevereiro de 1973.  
*José Palmácio Saraiva.*