



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 192/2011 – 095ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 18/05/2011
PROCESSO Nº: 1/5487/2008 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2008.11.584-3
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: VÊNUS JEANS IND. E COM. DE CONFECÇÕES LTDA.
AUTUANTE: JORGE LUIS QUEIROZ
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO

EMENTA: ICMS/ST – Instrução processual incompleta. Saneamento necessário. Retorno dos autos à instância singular, para proferir novo julgamento. 1. Julgamento singular julgado pela nulidade absoluta por motivação de cerceamento de defesa não acatado pela Câmara de Julgamento, considerando-o saneado, quando da realização de perícia, com a juntada dos documentos fiscais objeto da autuação. Retorno dos autos para que seja proferido novo julgamento. 2. Decisão amparada no conjunto de provas colacionadas em Laudo Pericial. Corolário da *Submissão da Administração aos seus Atos*, em conformidade com o *Parecer da Consultoria Tributária* adotado pelo representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*.

RELATÓRIO

Refere-se o processo ao procedimento para executar **diligência fiscal específica** tendo por motivo a *falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária, Antecipado ou Diferencial de Alíquota* no período de 01.05 a 31.07.2008.

No *Auto de Infração* - peça básica processual –, à acusação fiscal contida no campo **Relato da Infração** tem o seguinte teor:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

“Falta de recolhimento do ICMS proveniente de aquisições interestaduais de mercadoria sujeitas à substituição tributária. Contribuinte deixou de recolher ICMS antecipado referente aos meses de maio e junho de 2008.”

A autoridade fiscal assinalou no *Auto de Infração* lavrado em 29/08/2008, no campo, “*Dados da Infração*” o seguinte:

Base de cálculo: 0,00

Alíquota: 0,00 %

Principal: R\$ 708.585,02

Multa: R\$ 708.585,02

Moeda: Real

Artigo infringido: Art. 74 do Dec. nº 24.569/97

Penalidade: Art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterado p/Lei nº 13.418/2003.

Nenhuma *Informação Complementar ao Auto de Infração* fora produzida e, pela instrução processual, consta que todos os atos praticados sem a ciência pessoal, isto é, através dos *Correios*, através de carta com *Aviso de Recepção* (AR).

O conteúdo da primeira postagem, conforme AR que o discrimina, é o Termo de Intimação 2008.19898, cópia às fls. 04, para “*apresentar recolhimento do ICMS substituição por entradas e antecipado referente os meses de maio e junho de 2008.*”

Na segunda postagem, conforme o AR discrimina, o conteúdo é o correspondente a dois autos de infração cujas numerações estão indicadas, um referente à antecipação; outro inerente à substituição tributária.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Todos os demais documentos extraídos dos sistemas de dados da Secretaria da Fazenda, grafando terem sido emitidos em data posterior a postagem dos AR's supracitados.

Tempestivamente, a autuada interpôs defesa/impugnação à acusação que lhe fora imputada arguindo as nulidades por:

- a) Ausência da indicação da base de cálculo e da alíquota aplicada;
- b) Falta de provas.

Ao exame de mérito, fez juntar DAE's com recolhimentos efetuados, cujas datas inferem 30.06 e 30.07.2008, requerendo a improcedência da autuação.

Em sede de 1ª Instância, a julgadora singular entendeu pela nulidade (absoluta) de todo o processo por caracterizado o cerceamento do direito de defesa do contribuinte autuado, por não lhe ter sido informado quais as notas fiscais referentes às operações que originaram a cobrança do ICMS Substituição Tributária, ato contínuo, recorrendo de ofício de sua decisão contrária aos interesses da Fazenda Pública Estadual.

Interposto o recurso de ofício, a *Consultoria Tributária*, antes de qualquer manifestação, em busca da verdade material, remeteu o processo à *Célula de Perícias e Diligências* solicitando obter junto ao *Arquivo Central* da Secretaria da Fazenda, cópias das notas fiscais referentes à acusação fiscal, dado que a autuação infere de dados extraídos de sistema gerencial e controle, da Secretaria da Fazenda.

Os documentos fiscais amealhados, obtidos no *Arquivo Central*, foram trazidos, em parte, e constam às fls. 78/90, bem como indicados no *Laudo Pericial*.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Invocando a providência, pelo qual entendeu possível sanar, em parte, a acusação, a *Consultoria Tributária*, deixando de acatar a nulidade “*in totum*”, sugeriu o retorno do processo à instância inicial para que fosse proferido novo julgamento, em cujos fundamentos – fáticos e legais -, foram adotados pelo representante da *d. Procuradoria Geral do Estado*.

É o mui breve relatório.

ARGB

VOTO DO RELATOR

Considerações Preliminares

Em verificando às **finalidades** ou as **funções do lançamento**, como assinala o art. 142 do *Código Tributário Nacional*, a ocorrência do fato impositivo, descrito na norma, enseja o nascimento da obrigação tributária e, na constituição desse liame (obrigacional), torna-se possível falar em quantificação e qualificação da mencionada obrigação por meio do lançamento.

Determinar a matéria tributável é nada mais que reproduzir o espectro material de incidência, ou seja, ater-se ao elemento nuclear do tributo exigível, “*in casu*”, do ICMS, se devido, em razão de seu fato gerador, cabendo ao lançamento externar tal núcleo tributável de incidência.

Ao calcular o montante do tributo devido, permite-se a aferição do “quanto devido”. Dessa forma, o lançamento torna o crédito tributário, antes inexigível e ilíquido, em crédito exigível e líquido. A liquidez é atributo daquilo que se define, com precisão, quanto à extensão e limites.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Entretanto, quanto ao lançamento tributário, não se confunde a **presunção de legitimidade** com a **presunção de legalidade**, pois o artigo 142 do CTN dispõe que a competência para a efetivação é da autoridade administrativa.

Daí, desse contexto de privatividade, quanto ao ato de lançar, infere-se a proibição de delegação a particulares e, por conseguinte e somente a presunção de legitimidade dos atos da Administração.

Calha à lição de Ives Gandra da Silva Martins que se amolda na vertente:

“Pelo art. 142 do CTN, compete o ônus da prova de que a matéria é tributável, a base de cálculo existe, ao sujeito ativo da relação tributária e não ao passivo, pois que apenas a autoridade administrativa, de forma privativa, tem competência para determinar tais elementos. E tais elementos têm que ser tipificados por inteiro, não podendo ser conformados por elástica, flexível, maleável e extensível aplicação do princípio da legalidade e da tipicidade” (*Direito Econômico Empresarial, Ed. 1986, p.97/98*)

“*Data máxima vênia*”, na linha do pensamento acima esposado, não nos alinhamos ao entendimento que suficiente é o sujeito passivo possuir senha de acesso a *internet*, para consultar banco de dados laborado de modo unilateral (pelo Fisco) e com isto sem o conhecimento da formação da base de cálculo, a pretexto de que ele, sujeito passivo, conhecendo o *quantum* a recolher informado na cártula de autuação, labore cálculos em “descobrir” a base de cálculo e a alíquota aplicável que resultou no lançamento tributário.

Vale lembrar: o **lançamento não é autoexecutório**, despido de coercibilidade, carece dos trâmites administrativos e legais de cobrança, pois a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Fazenda Pública não pode se valer de meios forçosos de pagamento, mas, sim, de pretensão lastreada no devido processo legal, na seara administrativa ou judicial, após assegurado, na forma constitucional, de todo o exercício do *contraditório* e da *ampla defesa* desde como formou a base de cálculo da imputação, qual a alíquota aplicada e demais elementos a que alude o art. 142 do CTN.

O laureado mestre e doutor *José Eduardo Soares de Melo*, ex-juiz, por 24 anos, do *Tribunal de Impostos e Taxas – TIT* -, da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, respondendo sobre **a quem compete provar a existência ou a negativa das infrações: Fisco ou Contribuinte?**

Respondeu:

“Pondera-se que a presunção de legitimidade dos atos administrativos – aplicável ao lançamento tributário -, não significa a concessão de liberdade total ao fiscal, uma vez que tem a obrigação de provar (documentalmente) a veracidade da informação cometida, porque a exigência tributária tem que estar positivada a fim de não constranger o patrimônio dos particulares sem que haja segurança (liquidez e certeza) do crédito tributário”.
(Processo Tributário Administrativo, 1ª edição, Quartier Latin, 2006, p.42).

Nesta temática, leciona Paulo Celso Bergstrom Bonilha:

“A pretensão da Fazenda funda-se na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda o ônus de provar a sua existência.”

(Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª edição, Dialética, 1977, PP 75-76).

Do Procedimento Fiscal

O procedimento fiscal decorrente do ato designatório - *Ordem de Serviço* – para executar *diligência fiscal específica* tendo por motivo a falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária referente ao período de 01.05 a 31.07.2008 resultou na peça básica, - o *Auto de Infração* – contendo neste documento, no campo denominado “*Dados da Infração*,” a base de cálculo: **0,00** a alíquota: **0,00 %** e o crédito tributário composto de ICMS R\$ 708.585,02 e multa de idêntico valor.

Com efeito, qualquer procedimento que resulte na indicação de valor de tributo/imposto a recolher se apóia na aplicação de alíquotas sobre uma base cálculo considerada.

O que fizera o agente do Fisco foi buscar o valor que indicou na autuação já calculado, contido em sistema de dados, extraído de “tela” ou folha do denominado Sistema de Parcelamento Fiscal, ou COPAF.

Tal fato, de “*per si*”, não autoriza desprezar que se indique qual fora a formação da base de cálculo e sobre a qual restou calculado, mediante procedimento regularmente instituído e uniformemente disciplinado, na aplicação percentual ou de alíquota, cujo valor resultou extraído do sistema de dados, como tributo objeto de não recolhimento, indicado no auto de infração.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Em tudo, também, a considerar que, o fato de o autuante apresentar como prova da infração a consulta de sua lavra nos sistemas de dados *Secretaria da Fazenda – COFAP/Parcelamento Fiscal* -, relativo aos meses a que se refere o débito reclamado, código de receita correspondente e os valores consolidados mensalmente, a título de ICMS, multa e juros, sem que também informasse quais as notas fiscais que geraram o tributo em cobrança, não significa que, de plano, seja logo considerado e declarado nulo, sobretudo pela providência assinalada quando os autos aportaram à *Consultoria Tributária*, que promoveu o devido “saneamento” com o diligente trabalho pericial.

No que infere em reconhecer o bom serviço que se obtém dos registros oficiais, nem sempre todos os fatos geradores resultam devidamente comprovados na exatidão desses registros, conferindo segurança para a Fazenda e para os autuados.

Infere-se da possibilidade de que nos deparamos com indício de prova, nada mais que uma circunstância conhecida, um meio, dado ou elemento que, tendo relação com o fato, constitui caminho para apuração da verdade. Esses elementos devem ser verossímeis, precisos (*determinados*), definidos e concordantes (*relação de interdependência entre os indícios e os fatos a provar*).

Entretanto, é o documento fiscal a prova cabal e suficiente a robustecer a acusação fiscal. Referido sistema não está imune a inserção errônea de dados, eis que na selagem (selo fiscal) e laboração de cálculos, pode sim, ocorrer erro desde a inclusão de códigos de receitas, ou erro na aposição do selo ao documento que lhe é peculiar, ou ainda, a inadequação entre a operação que encerra o documento e os dados alusivos ao selo que lhe é apostado.

Logo, não se pode querer olvidar que se afaste, de todo, a falibilidade humana, em todos os relatórios gerenciais de controle interno, que se nos apresenta de produção unilateral, sendo o documento fiscal, a prova insofismável



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

da configuração de todos os elementos plausíveis à caracterização da falta do recolhimento sujeito à sistemática.

Demais disso, vê-se que no procedimento de fiscalização instaurado, pela instrução processual, constam, todos que todos os atos foram praticados **sem a ciência pessoal** do autuado, mas através dos *Correios*, com carta com *Aviso de Recepção* (AR).

O conteúdo da primeira postagem, conforme AR que o discrimina, é o *Termo de Intimação* 2008.19898, cópia às fls. 04, para “*apresentar recolhimento do ICMS substituição por entradas e antecipado referente os meses de maio e junho de 2008.*”

Na segunda postagem, conforme assinala o conteúdo do AR, foram remetidos (apenas) dois *autos de infração* cujas numerações estão indicadas, um dos quais é o referente ao presente processo.

Não havendo, por conseguinte, qualquer *informação complementar ao auto de infração* que tenha sido produzida e remetida ao autuado, nem planilhas ou memórias de cálculos que resultaram no lançamento tributário. Efetivamente, essa prova não se fez, conforme atestem os autos.

Todos os demais documentos extraídos dos sistemas de dados da *Secretaria da Fazenda* grafam terem sido emitidos em data posterior a postagem dos AR's supracitados.

O saneamento processual somente veio a operar-se com a realização da diligência suscitada pela *Consultoria Tributária* e, por extensão, com o *laudo pericial* considerado.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Agora, sim, os elementos da imputação fiscal são os que resultaram arrolados, identificados. Valor nenhum além destes, podem ser atrelados à formação da base de cálculo e sujeitar-se à sistemática de Substituição Tributária.

Também, destes dados, foram materializadas as providências no sentido de o sujeito passivo contribuir para a realização da perícia e esta, uma vez concluída, de modo inequívoco, ficar ciente de seu resultado.

Embora baixado do cadastro – CGF -, e saneado o processo, não há mais como se inferir de quaisquer das condições que macule a *Ampla Defesa*, didaticamente definida por Vicente Greco Filho em sua doutrina (Direito Processual Civil, p. 44) “*in verbis*”:

- a) Ter conhecimento claro da imputação;
- b) Poder apresentar alegações contra a acusação;
- c) Poder acompanhar a prova produzida;
- d) Ter defesa técnica de advogado (cuja função é essencial à administração da justiça, cf. art. 133 da CF/88);
- e) Poder recorrer da decisão desfavorável.

Ressalva-se, em tudo o mais, quanto à letra *d*, acima alinhada, ser uma faculdade na seara do processo administrativo tributário estadual.

Não paira, aqui, o cerceamento de defesa, porque não se materializa uma limitação na produção de provas de uma das partes no processo. Restou espancado qualquer obstáculo que possa impedir a parte a vir se defender, querendo.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 192/2011 – 095ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 18/05/2011
PROCESSO Nº: 1/5487/2008 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2008.11.584-3
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: VÊNUS JEANS IND. E COM. DE CONFECÇÕES LTDA.
AUTUANTE: JORGE LUIS QUEIROZ
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO

EMENTA: ICMS/ST – Instrução processual incompleta. Saneamento necessário. Retorno dos autos à instância singular, para proferir novo julgamento. 1. Julgamento singular julgado pela nulidade absoluta por motivação de cerceamento de defesa não acatado pela Câmara de Julgamento, considerando-o saneado, quando da realização de perícia, com a juntada dos documentos fiscais objeto da autuação. Retorno dos autos para que seja proferido novo julgamento. 2. Decisão amparada no conjunto de provas colacionadas em Laudo Pericial. Corolário da *Submissão da Administração aos seus Atos*, em conformidade com o *Parecer da Consultoria Tributária* adotado pelo representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*.

RELATÓRIO

Refere-se o processo ao procedimento para executar **diligência fiscal específica** tendo por motivo a *falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária, Antecipado ou Diferencial de Alíquota* no período de 01.05 a 31.07.2008.

No *Auto de Infração* - peça básica processual –, à acusação fiscal contida no campo **Relato da Infração** tem o seguinte teor:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

“Falta de recolhimento do ICMS proveniente de aquisições interestaduais de mercadoria sujeitas à substituição tributária. Contribuinte deixou de recolher ICMS antecipado referente aos meses de maio e junho de 2008.”

A autoridade fiscal assinalou no *Auto de Infração* lavrado em 29/08/2008, no campo, “*Dados da Infração*” o seguinte:

Base de cálculo: 0,00

Alíquota: 0,00 %

Principal: R\$ 708.585,02

Multa: R\$ 708.585,02

Moeda: Real

Artigo infringido: Art. 74 do Dec. nº 24.569/97

Penalidade: Art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterado p/Lei nº 13.418/2003.

Nenhuma *Informação Complementar ao Auto de Infração* fora produzida e, pela instrução processual, consta que todos os atos praticados sem a ciência pessoal, isto é, através dos *Correios*, através de carta com *Aviso de Recepção* (AR).

O conteúdo da primeira postagem, conforme AR que o discrimina, é o Termo de Intimação 2008.19898, cópia às fls. 04, para “*apresentar recolhimento do ICMS substituição por entradas e antecipado referente os meses de maio e junho de 2008.*”

Na segunda postagem, conforme o AR discrimina, o conteúdo é o correspondente a dois autos de infração cujas numerações estão indicadas, um referente à antecipação; outro inerente à substituição tributária.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Todos os demais documentos extraídos dos sistemas de dados da Secretaria da Fazenda, grafando terem sido emitidos em data posterior a postagem dos AR's supracitados.

Tempestivamente, a autuada interpôs defesa/impugnação à acusação que lhe fora imputada argüindo as nulidades por:

- a) Ausência da indicação da base de cálculo e da alíquota aplicada;
- b) Falta de provas.

Ao exame de mérito, fez juntar DAE's com recolhimentos efetuados, cujas datas inferem 30.06 e 30.07.2008, requerendo a improcedência da autuação.

Em sede de 1ª Instância, a julgadora singular entendeu pela nulidade (absoluta) de todo o processo por caracterizado o cerceamento do direito de defesa do contribuinte autuado, por não lhe ter sido informado quais as notas fiscais referentes às operações que originaram a cobrança do ICMS Substituição Tributária, ato contínuo, recorrendo de ofício de sua decisão contrária aos interesses da Fazenda Pública Estadual.

Interposto o recurso de ofício, a *Consultoria Tributária*, antes de qualquer manifestação, em busca da verdade material, remeteu o processo à *Célula de Perícias e Diligências* solicitando obter junto ao *Arquivo Central* da Secretaria da Fazenda, cópias das notas fiscais referentes à acusação fiscal, dado que a autuação infere de dados extraídos de sistema gerencial e controle, da Secretaria da Fazenda.

Os documentos fiscais amealhados, obtidos no *Arquivo Central*, foram trazidos, em parte, e constam às fls. 78/90, bem como indicados no *Laudo Pericial*.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Invocando a providência, pelo qual entendeu possível sanar, em parte, a acusação, a *Consultoria Tributária*, deixando de acatar a nulidade “*in totum*”, sugeriu o retorno do processo à instância inicial para que fosse proferido novo julgamento, em cujos fundamentos – fáticos e legais -, foram adotados pelo representante da *d. Procuradoria Geral do Estado*.

É o mui breve relatório.

ARGB

VOTO DO RELATOR

Considerações Preliminares

Em verificando às **finalidades** ou as **funções do lançamento**, como assinala o art. 142 do *Código Tributário Nacional*, a ocorrência do fato impositivo, descrito na norma, enseja o nascimento da obrigação tributária e, na constituição desse liame (obrigacional), torna-se possível falar em quantificação e qualificação da mencionada obrigação por meio do lançamento.

Determinar a matéria tributável é nada mais que reproduzir o espectro material de incidência, ou seja, ater-se ao elemento nuclear do tributo exigível, “*in casu*”, do ICMS, se devido, em razão de seu fato gerador, cabendo ao lançamento externar tal núcleo tributável de incidência.

Ao calcular o montante do tributo devido, permite-se a aferição do “quanto devido”. Dessa forma, o lançamento torna o crédito tributário, antes inexigível e ilíquido, em crédito exigível e líquido. A liquidez é atributo daquilo que se define, com precisão, quanto à extensão e limites.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Entretantes, quanto ao lançamento tributário, não se confunde a **presunção de legitimidade** com a **presunção de legalidade**, pois o artigo 142 do CTN dispõe que a competência para a efetivação é da autoridade administrativa.

Daí, desse contexto de privatividade, quanto ao ato de lançar, infere-se a proibição de delegação a particulares e, por conseguinte e somente a presunção de legitimidade dos atos da Administração.

Calha à lição de Ives Gandra da Silva Martins que se amolda na vertente:

“Pelo art. 142 do CTN, compete o ônus da prova de que a matéria é tributável, a base de cálculo existe, ao sujeito ativo da relação tributária e não ao passivo, pois que apenas a autoridade administrativa, de forma privativa, tem competência para determinar tais elementos. E tais elementos têm que ser tipificados por inteiro, não podendo ser conformados por elástica, flexível, maleável e extensível aplicação do princípio da legalidade e da tipicidade” (*Direito Econômico Empresarial, Ed. 1986, p.97/98*)

“*Data máxima vênia*”, na linha do pensamento acima esposado, não nos alinhamos ao entendimento que suficiente é o sujeito passivo possuir senha de acesso a *internet*, para consultar banco de dados laborado de modo unilateral (pelo Fisco) e com isto sem o conhecimento da formação da base de cálculo, a pretexto de que ele, sujeito passivo, conhecendo o *quantum* a recolher informado na cártula de autuação, labore cálculos em “descobrir” a base de cálculo e a alíquota aplicável que resultou no lançamento tributário.

Vale lembrar: o **lançamento não é autoexecutório**, despido de coercibilidade, carece dos trâmites administrativos e legais de cobrança, pois a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Fazenda Pública não pode se valer de meios forçosos de pagamento, mas, sim, de pretensão lastreada no devido processo legal, na seara administrativa ou judicial, após assegurado, na forma constitucional, de todo o exercício do *contraditório* e da *ampla defesa* desde como formou a base de cálculo da imputação, qual a alíquota aplicada e demais elementos a que alude o art. 142 do CTN.

O laureado mestre e doutor *José Eduardo Soares de Melo*, ex-juiz, por 24 anos, do *Tribunal de Impostos e Taxas – TIT* -, da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, respondendo sobre **a quem compete provar a existência ou a negativa das infrações: Fisco ou Contribuinte?**

Respondeu:

“Pondera-se que a presunção de legitimidade dos atos administrativos – aplicável ao lançamento tributário -, não significa a concessão de liberdade total ao fiscal, uma vez que tem a obrigação de provar (documentalmente) a veracidade da informação cometida, porque a exigência tributária tem que estar positivada a fim de não constranger o patrimônio dos particulares sem que haja segurança (liquidez e certeza) do crédito tributário”.
(Processo Tributário Administrativo, 1ª edição, Quartier Latin, 2006, p.42).

Nesta temática, leciona Paulo Celso Bergstrom Bonilha:

“A pretensão da Fazenda funda-se na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda o ônus de provar a sua existência.”

(Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª edição, Dialética, 1977, PP 75-76).

Do Procedimento Fiscal

O procedimento fiscal decorrente do ato designatório - *Ordem de Serviço* – para executar *diligência fiscal específica* tendo por motivo a falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária referente ao período de 01.05 a 31.07.2008 resultou na peça básica, - o *Auto de Infração* – contendo neste documento, no campo denominado “*Dados da Infração*,” a base de cálculo: **0,00** a alíquota: **0,00 %** e o crédito tributário composto de ICMS R\$ 708.585,02 e multa de idêntico valor.

Com efeito, qualquer procedimento que resulte na indicação de valor de tributo/imposto a recolher se apóia na aplicação de alíquotas sobre uma base cálculo considerada.

O que fizera o agente do Fisco foi buscar o valor que indicou na autuação já calculado, contido em sistema de dados, extraído de “tela” ou folha do denominado Sistema de Parcelamento Fiscal, ou COPAF.

Tal fato, de “*per si*”, não autoriza desprezar que se indique qual fora a formação da base de cálculo e sobre a qual restou calculado, mediante procedimento regularmente instituído e uniformemente disciplinado, na aplicação percentual ou de alíquota, cujo valor resultou extraído do sistema de dados, como tributo objeto de não recolhimento, indicado no auto de infração.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Em tudo, também, a considerar que, o fato de o autuante apresentar como prova da infração a consulta de sua lavra nos sistemas de dados *Secretaria da Fazenda – COFAP/Parcelamento Fiscal* -, relativo aos meses a que se refere o débito reclamado, código de receita correspondente e os valores consolidados mensalmente, a título de ICMS, multa e juros, sem que também informasse quais as notas fiscais que geraram o tributo em cobrança, não significa que, de plano, seja logo considerado e declarado nulo, sobretudo pela providência assinalada quando os autos aportaram à *Consultoria Tributária*, que promoveu o devido “saneamento” com o diligente trabalho pericial.

No que infere em reconhecer o bom serviço que se obtém dos registros oficiais, nem sempre todos os fatos geradores resultam devidamente comprovados na exatidão desses registros, conferindo segurança para a Fazenda e para os autuados.

Infere-se da possibilidade de que nos deparamos com indício de prova, nada mais que uma circunstância conhecida, um meio, dado ou elemento que, tendo relação com o fato, constitui caminho para apuração da verdade. Esses elementos devem ser verossímeis, precisos (*determinados*), definidos e concordantes (*relação de interdependência entre os indícios e os fatos a provar*).

Entretanto, é o documento fiscal a prova cabal e suficiente a robustecer a acusação fiscal. Referido sistema não está imune a inserção errônea de dados, eis que na selagem (selo fiscal) e laboração de cálculos, pode sim, ocorrer erro desde a inclusão de códigos de receitas, ou erro na aposição do selo ao documento que lhe é peculiar, ou ainda, a inadequação entre a operação que encerra o documento e os dados alusivos ao selo que lhe é apostado.

Logo, não se pode querer olvidar que se afaste, de todo, a falibilidade humana, em todos os relatórios gerenciais de controle interno, que se nos apresenta de produção unilateral, sendo o documento fiscal, a prova insofismável



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

da configuração de todos os elementos plausíveis à caracterização da falta do recolhimento sujeito à sistemática.

Demais disso, vê-se que no procedimento de fiscalização instaurado, pela instrução processual, constam, todos que todos os atos foram praticados **sem a ciência pessoal** do autuado, mas através dos *Correios*, com carta com *Aviso de Recepção* (AR).

O conteúdo da primeira postagem, conforme AR que o discrimina, é o **Termo de Intimação** 2008.19898, cópia às fls. 04, para “*apresentar recolhimento do ICMS substituição por entradas e antecipado referente os meses de maio e junho de 2008.*”

Na segunda postagem, conforme assinala o conteúdo do AR, foram remetidos (apenas) dois *autos de infração* cujas numerações estão indicadas, um dos quais é o referente ao presente processo.

Não havendo, por conseguinte, qualquer *informação complementar ao auto de infração* que tenha sido produzida e remetida ao autuado, nem planilhas ou memórias de cálculos que resultaram no lançamento tributário. Efetivamente, essa prova não se fez, conforme atestem os autos.

Todos os demais documentos extraídos dos sistemas de dados da *Secretaria da Fazenda* grafam terem sido emitidos em data posterior a postagem dos AR's supracitados.

O saneamento processual somente veio a operar-se com a realização da diligência suscitada pela *Consultoria Tributária* e, por extensão, com o *laudo pericial* considerado.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Agora, sim, os elementos da imputação fiscal são os que resultaram arrolados, identificados. Valor nenhum além destes, podem ser atrelados à formação da base de cálculo e sujeitar-se à sistemática de Substituição Tributária.

Também, destes dados, foram materializadas as providências no sentido de o sujeito passivo contribuir para a realização da perícia e esta, uma vez concluída, de modo inequívoco, ficar ciente de seu resultado.

Embora baixado do cadastro – CGF -, e saneado o processo, não há mais como se inferir de quaisquer das condições que macule a *Ampla Defesa*, didaticamente definida por Vicente Greco Filho em sua doutrina (Direito Processual Civil, p. 44) “*in verbis*”:

- a) Ter conhecimento claro da imputação;
- b) Poder apresentar alegações contra a acusação;
- c) Poder acompanhar a prova produzida;
- d) Ter defesa técnica de advogado (cuja função é essencial à administração da justiça, cf. art. 133 da CF/88);
- e) Poder recorrer da decisão desfavorável.

Ressalva-se, em tudo o mais, quanto à letra *d*, acima alinhada, ser uma faculdade na seara do processo administrativo tributário estadual.

Não paira, aqui, o cerceamento de defesa, porque não se materializa uma limitação na produção de provas de uma das partes no processo. Restou espancado qualquer obstáculo que possa impedir a parte a vir se defender, querendo.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Agora, quanto ao **contraditório**, segundo a doutrina de *Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pelegrino Grinover e Cândido Rangel Dinamarco*, constituído por dois elementos: “**informação**” e “**reação**”, efetivamente, não estavam presentes nos autos; o primeiro, que deveria assinalar o conjunto das operações que geraram o ICMS Substituição Tributária objeto de lançamento, fato que agora, se tornou possível, com o trabalho pericial, no laudo que indica e identifica as notas fiscais e seus respectivos montantes, que repercutem no valor da autuação, a ser considerado, agora, com os documentos fiscais amealhados, obtidos no *Arquivo Central*, trazidos, em parte, e constam às fls.88/493, como indicados no *Laudo Pericial*. Trata a providência de corrigir irregularidade processual, saneando-o, como fora possível ocorrer em tantos outros do mesmo autuado, por solicitação do julgador singular, na conversão do curso em realização de perícia

Ao sujeito passivo fora dada, à época, conhecer somente o “*enunciado fático constante da norma individual e concreta do lançamento tributário*”, é bem verdade, embora empós a infrutífera tentativa em conhecer do laudo pericial produzido, no bojo deste, restaram produzidas as provas que podem conduzir em confirmar, pela juntada das notas fiscais objeto da autuação.

Mesmo quedando-se inerte o autuado, com a “*imputação da ocorrência do fato jurídico tributário que determina a obrigação tributária*”, nas considerações de Susy Gomes Hoffmann (em *Teoria da Prova no Direito Tributário, Campinas, Copola Editora, 1999, p. 123*).

Vale lembrar que, interposto o recurso de ofício, a *Consultoria Tributária*, antes de qualquer manifestação, em busca da verdade material, remeteu o processo à *Célula de Perícias e Diligências* solicitando obter junto ao *Arquivo Central*, cópias das notas fiscais referentes à acusação fiscal, dado que a autuação infere de dados extraídos de sistema gerencial e controle, da Secretaria da Fazenda. Com este ato restabeleceu a necessária e completa instrução processual.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

Somos assentes em que as falhas ou irregularidades processuais foram sanadas neste processo, por pedido de iniciativa da *Consultoria Tributária* como o fora n'outros de idêntica natureza pelo julgador singular, sobrevindo a regularidade processual, em verdade material, pela juntada das notas fiscais referentes à acusação.

Evidentemente que não estão nos autos todas as notas fiscais contidas no relatório, mas a princípio, só deveria ser sobre estas, e somente estas colacionadas, recair a autuação.

Invocando a providência, pelo qual entendeu possível sanar, em parte, a acusação, a *Consultoria Tributária*, deixando de acatar a nulidade "in totum" (absoluta), sugeriu o retorno do processo à instância inicial para que seja proferido novo julgamento, como aquiesceu o representante da *d. Procuradoria Geral do Estado*.

ARGB

Voto

Pelo exposto, à vista do laudo pericial, firmamos nosso entendimento contrariamente à nulidade absoluta, mas antevendo irregularidade passível de regularização, como transcorreu nos processos precedentes, do mesmo recorrido, devendo a nulidade processual alcançar somente os atos processuais que se



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

instalaram para apresentação da impugnação ou pagamento, e que alcançam todos os demais atos praticados até o laudo pericial, a que se reputa correção.

Por todo o exposto, manifestamo-nos pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento para o fim de:

- a) determinar seja realizada a reabertura de prazo e intimado o autuado desta providência para, querendo, pagar o crédito tributário com os descontos que lhe eram assentes, ou;
- b) apresentar defesa/impugnação, no prazo legal;
- c) que, não sendo efetuado o pagamento do crédito tributário, seja proferido novo julgamento na instância singular.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

DECISÃO


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente Célula de Julgamento de 1ª Instância, e Recorrida Venus Jeans Indústria e Comércio de Confecções Ltda.

R E S O L V E a 1ª Câmara do *Conselho de Recursos Tributários*, por *unanimidade* de votos em conhecer do recurso oficial, dar-lhe provimento, para e por voto de desempate da Presidência, determinar o retorno do processo à 1ª Instância para proferir novo julgamento, após reabertura de prazo para impugnar o feito ou querendo, pagar o crédito tributário, nos termos do voto do Relator e do *Parecer* da Consultoria Tributária, adotada pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Votaram nos termos do julgamento singular (nulidade absoluta os conselheiros Camila Borges Duarte, Jannine Gonçalves Feitosa, Vanessa Albuquerque Valente e Carlos Augusto de Oliveira Junior. Regularmente intimado, não compareceu à sessão para proferir contra-razões ao recurso oficial o representa legal da recorrida.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos _____ de _____ de 2011.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO



José Romulo da Silva
CONSELHEIRO

PRESENTE


Matheus Lima Neto


Camila Borges Duarte
CONSELHEIRO


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


Carlos Augusto de Oliveira Junior
CONSELHEIRO



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª Câmara de Julgamento

PROCURADOR DO ESTADO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO