



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
*Conselho de Recursos Tributários*  
1ª. Câmara de Julgamento

Resolução Nº 031,2002

Sessão: 25ª. Sessão Ordinária de 18 de janeiro de 2002

Proc. de Recurso Nº:1/2836/1999 ---- AI: 1/199900513

Recorrente: CEJUL DE 1ª INSTÂNCIA E USINA MANOEL COSTA FILHO S/A.

Recorrido: AMBOS

Relator: ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO

**EMENTA:** ICMS -Regime Especial de Fiscalização e Controle

→ Extinção do Processo -. Falta de materialidade da prova necessária à constituição do crédito tributário - ilegitimidade da parte ("ad causam") ante à ausência da indicação das operações que serviram de base a autuação [lançamento - do crédito - tributário], decorrente das operações de saídas. Não restou comprovado regular indicação, por demonstrativo instituído, em conformidade à Instrução Normativa nº 63/95, ou por qualquer memória de cálculos contida em Informação Complementar, levantamento, planilha ou relatório, quais, dentre as operações, as que teriam dado ensejo ao ato administrativo de lançamento - vendas/saídas efetuadas. PAT Extinto, sem exame de mérito. Reformada a decisão singular. Amparo nos art. 54, II, "b" da Lei nº 12.732/97 c/c art. 63 do Dec. nº 25.468/99. Recursos [oficial e voluntário] conhecidos e providos. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Consta na peça inaugural do processo, -[o Auto de Infração]-, lançamento de crédito tributário decorrente de recolhimento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto relativo à retenção em operação com açúcar.

Da Literalidade da peça essencial se lê:

Pronto! Em seqüência, a defesa, julgamento singular, encerra-se a primeira fase (Impugnatória) e dá-se início à fase recursal.

É notório que o auto de infração não está instruído com os documentos indispensáveis à constituição regular do processo. Logo, também não se prestará para constituir crédito tributário. A previsão assente no art. 828 do RICMS – Dec. nº 24.569/97 – prescreve: "*Todos os papéis que servirem de base à ação fiscal devem ser mencionados na informação complementar ou anexados ao auto de infração, devendo, os anexos utilizados no levantamento de que resultar a autuação, ser entregues ao contribuinte, juntamente com as vias correspondentes ao auto de infração*".

Na adoção do procedimento intitulado Regime Especial de Fiscalização e Controle, o levantamento do movimento operacional diário – compras e vendas - pressupõe seja efetuado, diariamente, resultando deste, se houver, o recolhimento do crédito apurado e, uma vez não obedecido o comando estatuído – o recolhimento diário -, a falta da comprovação do recolhimento, traduz-se na consideração de descumprimento à norma tributária, surgindo a forma de apuração disciplinada em Instrução Normativa [nº 63/95] o auto de infração expressando valores decorrentes da memória de cálculos materializada em documento, planilha, relatório, ou mesmo no formulário padronizado, instituído pela aludida IN.

Não estaria dispensado, o agente do Fisco, a memória de cálculos em que pode fazer a prova, demonstrando o suporte fático em que fora constituída, sob a perspectiva de que em assim não acontecendo, estar-se-ia invertendo o ônus da prova, cujas regras estão assentes no artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao PAT, estabelecendo - o art. 333 do CPC - que ao autor (no caso ao Fisco) compete demonstrar o fato constitutivo; ao réu (contribuinte) o fato impeditivo, modificativo ou extintivo desse direito.

Não é plausível admitir, e parece razoável também - que a simples cartularidade do documento *Auto de Infração*, seria, no presente caso, suficiente para tomar dispensável os elementos de prova, por entender que fato constitutivo é aquele que dá vida a uma vontade concreta da lei.

Não é demasiado lembrar que, enquanto a tutela jurisdicional (Art. 2º CPC) somente será prestada quando a parte ou interessado a requerer, surgindo para este um direito público subjetivo,



## VOTO DO RELATOR

### CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Permito-me, *concessa venia*, preliminarmente, ao exame das teses (*de parcial procedência*, prolatada na instância singular, a de total *procedência*, sugerida pela Consultoria Tributária, com a qual, em primeiro momento, manteve sintonia a Procuradoria Geral do Estado) fixar-me na de *extinção*, sem exame do mérito.

Outrossim, ao final – [*in box*], teceremos mui breves considerações acerca da publicidade do ato, em vista ter sido requerida e aprovada em Sessão, diligência com o intuito de trazer aos autos cópia da publicação oficial – do *Diário Oficial* -, retomando em seguida, o p.processo, à mesa de julgamento da Câmara, em segunda oportunidade.

Pois bem.

Bastante tênue a distinção dos institutos da nulidade e da extinção, conquanto possa comportar efeitos semelhantes, e, embora razoável conceber que a ausência de planilhas tem emprestado à consideração de impossibilidade do contraditório, resvalando na preterição do direito de defesa, valho-me da premissa em sendo o Auto de Infração, peça fundamental na constituição do crédito tributário, a apuração deste (do crédito) formaliza-se, de processo administrativo regular, mediante a juntada dos documentos necessários à apuração da liquidez e certeza. Daí a previsão que assinala o Decreto nº 25.468/99:

#### Seção II

#### Da Formação do Processo

"Art. 36. O processo de apuração do crédito tributário formaliza-se na repartição fazendária do domicílio do atuado, mediante juntada de documentos necessários à apuração da liquidez e certeza do crédito tributário, organizando-se com folhas numeradas e rubricadas".

Compulsando os autos nos deparamos:

- às fls. 02, com o Auto de Infração;
- às fls. 03, com a cópia da Portaria designatória;
- às fls. 04, com o Termo de Juntada do AR;
- às fls. 05, o próprio AR, grafando no anverso ter sido remetido apenas o Auto de Infração.



"Através da Portaria 1367/99, em regime especial de fiscalização e controle, não houve o recolhimento do ICMS apurado, referente aos dias 01/09 e 03/09/1999, num total de R\$ 121,90 e multa equivalente a três vezes o valor do imposto (R\$ 365,70)."

(Este é o inteiro teor do Relato do AI)

Dispositivos legais [infringidos e de penalidades] estão indicados no Auto de Infração, o qual fora enviado mediante *Aviso de Recepção/AR*, em cujo anverso (do AR), no campo próprio, '**Declaração de conteúdo**' consta não ter sido remetido, anexado ao AI, nenhuma informação complementar ao auto de infração ou qualquer anexo que expressando memória de cálculos, demonstrativo, levantamento ou planilha. Tão-somente o Auto de Infração.

Tempestivamente a autuada ingressou com Impugnação ao lançamento do crédito tributário. O julgamento em 1ª Instância decidiu pela parcial procedência em face de reenquadramento (art. 878, I, "d") do ilícito apontado, pelo qual a multa corresponderia a 50% do valor do imposto.

Adiante, a *Consultoria Tributária* opinou, em *Parecer*, para que fosse reformado o decisório singular, na forma da autuação, sendo o entendimento corroborado pelo representante da D. *Procuradoria Geral do Estado*.

Tão logo fora objeto de julgamento, em 2ª Instância, o Relator, na Sessão de Julgamento, fora questionado sobre a publicação (data, inclusive) da Portaria designatória e sem que constasse dos autos a informação, de plano, aquiescera, à sugestão da totalidade de integrantes da Câmara, pela diligência necessária à juntada de cópia da publicação no órgão oficial.

Por ter sido este o cerne momentâneo da quizília, deliberou-se, por unanimidade dos Conselheiros presentes à Sessão, pela conversão do curso do julgamento em realização de diligência em face de que, dos autos constava a xerocópia de fax relativo à designação, sem evocar a data de sua publicação no *Diário Oficial do Estado*.

Cumprida a providência requerida - o requerimento diligencial -, eis que retornou o processo, ao exame que ora se presta.

É o relatório.

enquanto no âmbito administrativo, como ocorre aqui, no CONAT, toda e qualquer imputação fiscal que decorra pela lavratura de auto de infração assegura ao contribuinte, autuado, um direito público objetivo.

Ainda que o autuado não acione este órgão para dirimir a contenda, nada rogue, não solicite a manifestação, ainda que nada invoque a seu favor, mantenha-se, portanto, revel, a Lei do Estado do Ceará, que disciplina o PAT - Nº 12.732/97 -, assegura o (re)exame do ato que impõe consideração do cometimento de infracional e o pronunciamento acerca da imputação, à luz dos requisitos, condições e pressupostos legais do referenciado ato e do processo, delineando, assim tenha o auto de infração, efeito simplesmente declaratório do direito preexistente, exercitável, pelo Estado.

Evidente que sua instauração e desenvolvimento válido esteja condicionado a certas condições ou requisitos. Formalizado o PAT, este tramita com o fito de alcançar sua finalidade, i. é, o fim do litígio com a análise de mérito. Todavia, circunstâncias podem desencadear na sua extinção, o que é anormal, posto que extinto sem que o mérito tenha sido objeto de decisão, constitui exceção só admissível nas hipóteses previstas em lei.

Sob a ótica de que o ato jurídico-administrativo nem ao menos está aperfeiçoado, não se completou, em seu "totum", ou seja, se a imputação do ilícito não está consubstanciada em prova arrebataadas pela autoridade fiscal, vai-se, de plano, cogitar, preliminarmente de sua nulidade, o que pode parecer entendimento razoável, ou ainda de sua extinção, o que também para alguns se torna evidente.

É do teor da Lei nº 12.732/97:

**"Art. 54. Extingue-se o processo:**

**I - Sem julgamento do mérito:**

**b) quando não ocorrer a possibilidade jurídica, a legitimidade da parte e o interesse processual.**

Ao nosso sentir, a manifestação de mérito decorreria dos fatos/provas suficientemente produzidas para materializar, ou espancar, de vez, o ilícito fiscal que se aponta.



Da inteligência do dispositivo acima emoldurado, lê abaixo em transcrição direta: "Extingue-se o processo, sem julgamento do mérito, quando não ocorrer a possibilidade jurídica, a legitimidade da parte e o interesse processual".

Repete-se do sistema processual jurisdicional, no PAT do Estado do Ceará as condições da ação, todas, autorizando, ausente tais condições, seja de plano declarada a extinção do feito.

Perpassando brevemente, à interpretação da norma, podemos assinalar ao embate que não se cogita de extinção sem julgamento do mérito derivada de "quando não ocorrer a possibilidade jurídica" porque significa ausência de vedação expressa em lei ao pedido formulado pelo autor, isto é, o ordenamento não veda o exame da matéria, pelo órgão julgador. Também não se cogita d'outra condição, dita "interesse processual" mas da legitimidade da parte, esta entendida como "ad causam" distinta da legitimidade "ad processum", posto que se desta se cogitasse, estar-se-ia diante de nulidade derivada do impedimento para a prática do ato, do que não estamos a cogitar, posto que o agente do Fisco fora investido de autorização mediante Portaria, ato emanado do titular da Pasta da Fazenda.

Efetivamente, a falta de legitimidade "ad causam" que autoriza seja declarada a extinção do processo, sem o julgamento do mérito deriva do fato de que a legitimação deixara de ocorrer em face da ausência de constituição regular dos elementos de prova, os quais não se subsume a matéria da atuação. Efetivamente, o agente do Fisco embora detentor da legitimidade para atuar no processo, sem constituir elementos de prova, em atuação de atividade plenamente vinculada, devendo praticar ato adstrito, - lavrar o auto de infração com esteio nos elementos necessários à convicção -, tomou-se, nesse jaez, parte ilegítima, pelo que denota seja o processo declarado extinto, sem julgamento do mérito.

Em preferindo afeiçoar o tanto quanto mais possível o processo administrativo tributário do Estado do Ceará às disposições do Código de Processo Civil Brasileiro, decido por sugerir a extinção do feito, estribado na capitulação da Lei Nacional, como soe acontecer, de idêntica forma, no âmbito do Poder Judiciário.



## Publicação

Importa considerar que o presente processo, resultante de lançamento por via de auto de infração, lavrado em decorrência de *regime especial de fiscalização e controle* poderia suscitar, de plano, pelos precedentes de julgamentos, à consideração de nulidade absoluta na esteira das seguintes vertentes: a de que os dias aduzidos para a autuação fora 01 e 03/09, enquanto que a publicação do DOE só veio ocorrer em 06/09 do mesmo ano. Outro seria de que a ausência dos elementos de prova daria margem ao cerceamento do direito de produzir defesa.

A tese da necessidade de publicação no DOE de atos administrativos designatórios ao procedimento de tarefas de fiscalização, ainda que emane do titular da Pasta, já não encontra o mesmo eco d'outrora, por entendimento que, embora, com ele estivemos em primeira hora, em precedentes firmados pelas Câmaras do Conselho de Recursos Tributários, é tema que já não abraçamos com firmeza, no entendimento, em construção, peculiar à outorga d'outros atos designatórios de fiscalização não carecem de publicação no Diário Oficial.

Logo, relativiza-se, a seu turno, o que se deve entender, por **publicação**, como ato não necessariamente materializado na publicação de periódico, mas em tornar público àqueles a estão afetos, pela de ciência às partes. A rigor, não se pode deixar sem relevo o desinteresse de contribuintes, submetidos a procedimentos de fiscalização, de ampla publicidade do ato em tela, pela publicação na imprensa - mesmo a de natureza oficial/DOE.

Ademais, o "publique-se" derivado de mandamento jurisdicional, muitas das vezes, tem o sentido de tornar público, dar ciência, às partes, na própria Secretaria da Vara, no Fórum, em tornar visível por afixação nas dependências do Tribunal, como soe acontecer no âmbito do Direito Eleitoral.



No processo administrativo tributário – PAT, à vista da imputação fiscal contida no *Auto de Infração*, se empresta a este, em parêntese ao processo judicial, a condição de petição inicial a que se refere o art. 282 do CPC.

Ao examiná-la, preliminarmente, verifica-se as condições da ação, a saber: *possibilidade jurídica do pedido*, interesse de agir e *legitimidade para a causa*. Elementos que no PAT não enseja aprofundar discussão, eis que o interesse para agir é manifesto, de fácil e nítida percepção, enquanto a legitimidade resvala mão para o exame da competência funcional, eis que a ausência deste transformar-se-ia em impedimento gerador da nulidade, mas para a prática do ato em causa.

A rigor, a indicação dos dispositivos infringidos e da penalidade aplicável assente em Lei e Regulamento, quando em sintonia com o Relato, no auto de infração é uma imputação viável, (ou um pedido possível), mas até então de caráter **abstrato**. Antevê-se aí caracterizada a sua possibilidade jurídica porque o direito material o ampara.

É possível que tenha ocorrido a infração fiscal imputada que se vê literalmente no doc. Auto de Infração. Agora, se junto deste (o AI), o autuante não reuniu os elementos probantes, impossível será dar assertividade jurídica material, aquilo que, a princípio contém possibilidade jurídica abstrata, apenas.

#### VOTO:

*Posto isto, VOTO* pelo conhecimento de ambos os recursos (oficial e voluntário), negando-lhes provimento, no sentido de reformar a sentença singular de parcial procedência do feito, na 1ª Instância em decidindo pela preliminar de extinção, decretando-a, sem sem exame do mérito, nos termos do entendimento firmado oralmente e reduzido a termo, em Sessão, às fls. 33-verso, pelo representante da d. Procuradoria do Estado, em desacordo com o respeitável Parecer da competente Consultoria Tributária.



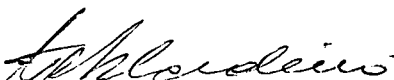


## DECISÃO


*Vistos, discutidos e examinados os presentes autos*, em que são  
recorrentes e recorridos a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA e USINA MANOEL  
COSTA FILHO,

**RESOLVEM**, os membros da 1ª. Câmara do Conselho de Recursos  
Tributários, por unanimidade de votos, e em grau de preliminar, conhecer dos recursos oficial e  
voluntário interpostos, dar-lhes provimento no sentido de modificar a decisão parcial condenatória  
– parcial procedência, prolatada na instância singular, decretando, incontinenti, a EXTINÇÃO do  
presente processo, em face do que dispõe o art. 54, I, "b" da Lei nº 12.732/97, nos termos  
propostos pelo Conselheiro Relator, e na forma da manifestação do representante da Doutra  
Procuradoria Geral do Estado.

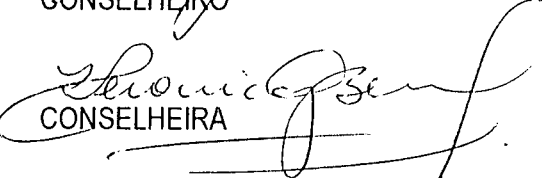
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE  
RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 21 de fevereiro de 2002.

  
Francisco Paixão Bezerra Cordeiro  
PRESIDENTE

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
CONSELHEIRO RELATOR

  
CONSELHEIRO

  
CONSELHEIRO

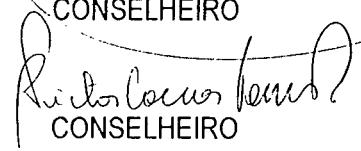
  
CONSELHEIRA

PRESENTES:

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO

CONSELHEIRO

  
CONSELHEIRO

  
CONSELHEIRO

  
CONSELHEIRA

CONSULTOR TRIBUTÁRIO