

O PRINCÍPIO DA PUBLICIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Marcelo Viana Salomão*

A Constituição é um conjunto de princípios e regras superiores a todas as outras vigentes em nosso país.

Esta afirmação tão conhecida de nós, que vivemos no mundo jurídico, deve ser repetida quantas vezes forem necessárias para que um dia, quem sabe, se torne efetiva, e nos possibilite alcançar a tão almejada segurança jurídica.

Mas, mais que saber da superioridade das normas constitucionais com relação as demais, é fundamental que se saiba que mesmo entre elas há hierarquia e que, inclusive por isso, devem sempre ser interpretadas sistematicamente, ou seja, buscando conhecer e reconhecer a harmonia existente entre elas e os demais componentes do sistema.

Não basta conhecer os elementos do conjunto que se estuda, é imprescindível que se compreenda a relação existente entre seus elementos. Esta é a lição de Tércio Sampaio Ferraz Jr.¹, para quem a totalidade dos elementos é denominada *repertório* e o complexo das relações entre eles chamado de *estrutura*.

Nesta linha de pensar, acreditamos que para tal compreensão o primeiro passo deva ser identificar o tipo de norma a ser estudada e qual seu patamar dentro da Carta Magna.

Noutro dizer, é necessário saber se cuida de uma regra ou de um princípio e, sendo princípio qual seu nível.

Partimos, portanto, dos ensinamentos da doutrina nacional e estrangeira² no sentido de que os *princípios* são normas de maior alcance, são mais abrangentes, possuem o perfil de diretriz e que as *regras* são mais objetivas, mais diretas, focam uma situação concreta, determinada.

Por sua vez, os princípios podem ser classificados em *fundamentais*, *gerais* e *específicos*, porém todos estão na escala superior, qual seja, a de princípios.

* Advogado, mestre e doutorando em Direito Tributário pela PUC/SP, Professor da Unip, Unaerp e IBET – Instituto Brasileiro de Direito Tributário.

¹ Introdução ao Estudo do Direito: Decisão, Técnica e Dominação. São Paulo: Atlas, 1990, p.195.

² TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional, 7ª. Ed., São Paulo, RT, 1990, p.25. SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo, 13ª. Ed. São Paulo, Malheiros, 1997, pp.93-94. CANOTILHO, J.J. Gomes. Fundamentos da Constituição. Coimbra: Coimbra Editora, 1991, pp.49-50. e ALEXY, Robert. Teoría de los Derechos Fundamentales. Versão espanhola de Ernesto Garzón Valdés. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001, pp.81-82.

A diferença entre eles é que os *fundamentais* cuidam das diretrizes basilares da nação, os *gerais* disciplinam como devem ser estruturados os diversos subsistemas que compõem o sistema constitucional, tais como o da *organização político-administrativa, o tributário, o da ordem econômica e financeira etc.*

Já os princípios *específicos* regulam situações individualizadas, porém sem perder a força de princípio. Talvez com um exemplo, fique mais fácil. Na área tributária, caracterizam esta espécie de princípio a progressividade, seletividade e da não-cumulatividade.

Explicando: embora tais princípios não tenham o alcance de um princípio geral, eles regulam determinados impostos, trazendo garantias aos cidadãos/contribuintes que devem ser obrigatoriamente respeitadas.

É dizer, seu teor não se espalha para toda e qualquer situação tributária, mas é uma diretriz para a incidência de alguns impostos devidamente individualizados na Carta Magna; princípios estes que obrigam os possuidores das respectivas competências a sempre que os instituir levar em conta tal comando.

Daí o porquê, em nosso sentir, não há como imaginar no atual sistema constitucional tributário, o Imposto sobre a Renda ser criado sem ser progressivo, o IPI sem ser seletivo e o ICMS de forma cumulativa.

A progressividade, a seletividade e não-cumulatividade embora não atinjam todos os tributos, para aqueles que a Constituição os impõe, não há escapatória: só podem ser instituídos respeitando seus princípios específicos.

Com isso esperamos ter demonstrado com exemplos concretos as diferenças entre as densidades das espécies de princípios.

Conhecida a classificação, o passo seguinte é lembrar que nosso Direito Positivo não é um conjunto solto, desordenado de normas, mas sim um verdadeiro sistema, com hierarquias e critérios de interpretação e de solução de aparentes conflitos entre suas normas.

Ao menos os intérpretes devem ter convicção disso, pois aí será fácil perceber que para se conhecer o alcance de uma regra jurídica é imperioso, obrigatório e fundamental que se conheça o sistema todo que ela compõe.

Noutro dizer, para se interpretar uma questão relacionada ao ICMS não basta buscar a lei estadual que o instituiu, é essencial que se comece pela Constituição, mais ainda, pelos *princípios constitucionais tributários*, tanto os gerais como os específicos que tenham relação com a matéria. Depois será necessário pesquisar a legislação complementar, além de eventuais convênios, dependendo da questão em estudo.

O que queremos dizer é que nenhum artigo, nenhuma lei deve ser interpretada isoladamente, sob o risco, por exemplo de se desperdiçar energia analisando uma lei, conhecer pormenorizadamente todos os seus artigos, incisos e alíneas sem sequer verificar o básico, isto é, se ela é constitucional.

Nessa linha, como nosso tema envolve tanto o Direito Administrativo como o Tributário, salta aos olhos a necessidade de examinarmos os princípios gerais de ambas as searas.

Antes, contudo, como o tema também se refere a *processo administrativo* é necessário que registremos que hoje ele tem respaldo constitucional. O art.5º., LV, da Constituição Federal expressamente garante aos *litigantes em processo judicial ou administrativo o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*.

Isso significa que qualquer cidadão brasileiro que estiver litigando em nível administrativo neste país, fará jus a *tudo que decorra do princípio da ampla defesa*.

Já por esta razão temos convicção que está garantido em âmbito nacional a *publicidade* de todo e qualquer ato processual às partes, pois só assim elas poderão ter ciência das manifestações da parte contrária e das decisões para poder exercer a *ampla defesa*.

Destarte, por ser inerente à *ampla defesa* a divulgação dos atos processuais administrativos e judiciais obrigatoriamente deve obedecer ao Princípio da Publicidade.

Aplicando a interpretação sistemática descobriremos que não é só esta a fundamentação constitucional para a publicidade dos atos processuais administrativos. É que o exame do art.37 do texto constitucional expressamente determina que:

“Art.37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência...”

(grifos nossos)

Eis aí um comando constitucional direto à Administração Pública no sentido de obrigá-la a obedecer o princípio da publicidade.

Celso Antônio Bandeira de Melo ensina que princípio se consagra com *‘o dever administrativo de manter plena transparência em seus comportamentos. Não pode haver em um Estado Democrático de Direito, no qual o poder reside no povo (art.1º., parágrafo único, da Constituição), ocultamento aos administrados dos assuntos que a todos interessam e muito menos em relação aos sujeitos individualmente afetados por alguma medida’*.

(grifos nossos)

Ainda seguindo a lição do mestre Celso Antônio, lembramos que a existência do art.5º., XXXIII, da CF/88 também confirma que a regra geral constitucional é a da *publicidade*, vez que este dispositivo explicitamente traz a única exceção aceita, qual seja, a obrigatoriedade do sigilo em casos cujo sigilo seja imprescindível à segurança e da sociedade e do Estado.

Nada mais natural – ensina o Professor Hely Lopes Meireles – do que os atos de uma Administração Pública serem públicos.³

³ Direito administrativo brasileiro, 24ª. Ed. Atual. Eurico Andrade Asevedo et al., São Paulo, Malheiros, 1999, p.87.

Efetivamente a publicidade é uma decorrência direta do fato de ser o Brasil uma República, e se quem está na Administração está lá cuidando de nossas coisas, das coisas do povo, certamente deve a ele noticiar seus atos, em especial aos diretamente interessados.

Demonstrado o embasamento constitucional do Princípio da Publicidade, e face a ausência de uma lei complementar que regule a matéria em nível nacional, evidenciaremos agora a legislação federal específica sobre sua aplicação no *processo administrativo tributário*.

A lei n. 7.784 de janeiro de 1999, veio com a função de regular, em âmbito federal, o processo administrativo tributário. Na verdade não só o tributário, mas com certeza ele também.

Esta lei, já em seu art. 2º, *caput*, expressamente garante que:

“Art.2º – A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.”

Embora pela leitura do *caput* já se perceba a garantia da publicidade, face a exigência expressa de respeito aos princípios da *ampla defesa, contraditório e segurança jurídica*, o exame do seu parágrafo único, incisos V e X, tira qualquer dúvida sobre o dever da Administração respeitar também este princípio, eis seu teor:

“Art. 2º, parágrafo único – Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

Inciso V – divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição.

Inciso X – garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio.”

Já no artigo seguinte, encontramos o seguinte comando, contido no capítulo “dos direitos dos administrados”:

“Art.3º – O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

II – ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, ter vista dos autos, obter cópias de documentos neles contidos e conhecer as decisões proferidas.”.

Na mesma lei, no capítulo IX, que regula a comunicação dos atos administrativos, encontramos os art.26, 27 e 28 que expressamente obrigam a Administração Pública Federal a intimar o interessado de todos os atos do processo que lhe digam respeito.

Com base nestes dispositivos afirmamos sem medo de errar que é proibida a falta de publicidade dos atos administrativos que interessem aos Cidadãos no âmbito do processo administrativo federal.

Faremos agora a mesma pesquisa legislativa, porém agora no Estado de São Paulo, para ver como é tratada esta questão em nível regional.

Também na esfera estadual a regra de se começar do ápice da pirâmide deve ser aplicada, isto é, nossa primeira fonte de pesquisa deve ser, obrigatoriamente, a Constituição do Estado de São Paulo.

Este importante diploma legal estabelece em seus artigos 111 e 112 ordens diretamente ligadas ao Princípio da Publicidade:

“Art.111 - A administração pública direta e indireta ou fundacional, de qualquer dos Poderes do Estado, obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, razoabilidade, finalidade, motivação e interesse público.”

“Art.112 - As leis e atos administrativos externos deverão ser publicados no órgão oficial do Estado, para que produzam os seus efeitos regulares. A publicação dos atos não normativos poderá ser resumida.”.

(grifos nossos)

Consoante se colhe da legislação de maior soberania em nível estadual, não há espaço em São Paulo para que a administração desrespeite o Princípio da Publicidade, quer ao elaborar suas leis, quer ao praticar atos administrativos.

Assim como ocorre no âmbito federal há também em nosso Estado, recente lei que disciplina o processo administrativo, trata-se da lei 10.177 de dezembro de 1998, que aliás, tal qual a federal, não regula apenas o processo administrativo tributário.

O primeiro dispositivo que nos chama atenção nesta lei, para fins do tema em estudo, é o artigo 4º, que elenca os Princípios da Administração Pública, *in verbis*:

Art.4º - A Administração Pública atuará em obediência aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, razoabilidade, finalidade, interesse público e motivação dos atos administrativos”.

Como pena pela não observância dos princípios acima elencados, o art.8º. desta mesma lei, determina a invalidade do ato.

Depois, no capítulo IV, denominado “da publicidade dos atos”, a referida lei, de forma didática explica e determina que *“a publicidade consistirá em sua publicação no Diário Oficial do Estado, ou onde for o caso, na citação, notificação ou intimação do interessado”.*

Já no capítulo sobre *procedimentos administrativos*, este diploma legal, em seu artigo 22, estabelece que:

“**Art.22** - Nos procedimentos administrativos observar-se-ão, entre outros requisitos de validade, a igualdade entre os administrados e o devido processo legal, especialmente quanto à exigência de publicidade, do contraditório, da ampla defesa e, quando for o caso, do despacho ou decisão motivados.”

(grifo nosso)

Há ainda neste capítulo, mas na seção V (Da Publicidade) o art.34, que disciplina o sistema de comunicação dos atos praticados no procedimento administrativo. Determina este dispositivo que tanto as citações, intimações e notificações sejam feitas pessoalmente ou por carta com aviso de recebimento. Regula ainda as possibilidades de certificação por parte do encarregado (recusa do Contribuinte em receber a notificação), de intimação do procurador devidamente habilitado, bem como deste procedimento via edital publicado no Diário Oficial do Estado.

O que nos importa até aqui, é evidenciar que nosso direito positivo, desde a Constituição Federal, passando pela legislação federal, que é a competente para legislar em matéria processual, bem como pela estadual, é rigoroso ao determinar a observância do Princípio da Publicidade no processo administrativo tributário.

O passo seguinte é esclarecer, agora com base na doutrina, que respeitar tal princípio não é simplesmente deixar a disposição do Administrado as notícias que lhe interessem, mas sim torná-las públicas.

Cabe a Administração divulgar seus atos que interfiram na vida dos Administrados.

Aqui é imperioso que façamos uma divisão entre o que são atos externos e atos internos, pois só assim ficará mais claro o dever da Administração que pretendemos frisar.

É cediço que não existe critério certo ou errado de classificação, mas sim útil e inútil, e um dos critérios adotados por nossa melhor doutrina para classificar o ato administrativo é exatamente quanto a *abrangência dos efeitos*.

Diógenes Gasparini, ao analisar este critério ensina que os atos podem ser *internos* ou *externos*, sendo os primeiros os “*que se preordenam a produzir efeitos apenas no interior da Administração Pública, portanto, sem alcançar terceiros, a exemplo dos pareceres*”. Sobre os *externos*, explica que são aqueles que “*se destinam a produzir efeitos além do interior da Administração Pública, alcançando, por conseguinte, terceiros.*”⁴

Confirmando esta classificação como útil, Celso Antônio Bandeira de Melo, cita como exemplos dos atos *externos* a admissão e a licença.⁵

Hely Lopes Meirelles, por sua vez, ensina que *atos internos*: “*são os destinados a produzir efeitos no recesso das repartições administrativas, e por isso mesmo incidem,*

⁴ Direito Administrativo. 7ª. Edição, São Paulo, Saraiva, 2002. Pp.76-77.

⁵ Curso de Direito Administrativo. 14ª. ed, São Paulo, Malheiros, 2002, p.377.

normalmente, sobre os órgãos e agentes da Administração que os expediu. São atos de operatividade caseira, que não produzem efeitos em relação a estranhos. Entretanto, vêm, sendo utilizados, distorcidamente pelas altas autoridades do Executivo para impor obrigações aos administrados, especialmente aos contribuintes. É o caso das portarias e instruções ministeriais que só deviam dispor para os seus servidores, mas contém imposições aos cidadãos, próprias de atos externos (leis e decretos).

Destarte, se Administração Pública visa a praticar um ato que atinja os Administrados, isto é, que lhes gere deveres ou obrigações, obrigatoriamente deverá torná-lo público.

Deverá externá-lo, publicando-o na imprensa oficial, ou, notificando pessoalmente o interessado, só assim poderá dele exigir sua obediência.

Ora, nada mais correto, pois como se pode culpar alguém por desconhecer um ato noticiado apenas dentro das repartições públicas?

A resposta para nós parece simples: não se pode!

Com isso, pensamos já estarmos devidamente embasados para analisar um caso concreto que envolva o tema deste trabalho.

Referimo-nos a situação comum no Estado de São Paulo, qual seja, a tentativa de punir empresas que tenham adquirido mercadorias de outras que, embora devidamente inscritas no Estado, são tidas como “inidôneas”.

O fisco paulista freqüentemente lavra autos de infração exigindo o pagamento do “crédito indevido”, acompanhado de juros e multa, decorrente de compras de mercadorias de outra empresa considerada irregular perante o Estado.

Ocorre que esta “consideração” de irregularidade ocorre *interna corporis*, ou seja, o Estado só noticia em suas repartições, sem acesso aos contribuintes.

É bem verdade que em determinados períodos a Administração paulista respeitou o Princípio da Publicidade, como por exemplo quando da edição da Portaria CAT n.10, de 9/3/1973, onde expressamente ficava determinada à DEAT que uma vez recebida a comunicação de constatação de irregularidade de alguma empresa cadastrada no estado, que ela teria obrigação de providenciar a publicação no Diário Oficial de tal fato.

Esta conduta traria a público a informação de que determinada empresa ou seus documentos são irregulares, mesmo estando ela inscrita no Estado.

É bem verdade também que os dispositivos seguintes desta portaria configuravam verdadeiras transgressões ao Princípio da Irretroatividade, mas pelo menos, respeitavam o da Publicidade.

Esta portaria foi revogada por outra, denominada CAT 67/82, que simplesmente autoriza a lavratura de autos de infração para casos onde fosse verificada alguma infração relativa a escrituração do crédito do ICMS.

Na seqüência, regulamentando tal portaria, foi expedido o Ofício Circular DEAT-G – série “O & M” n. 6/94, o qual estabeleceu procedimentos para a constatação de irregularidade das empresas cadastradas no Estado.

Nele se encontra ordem para a expedição de um *relatório de apuração*, de uma *ficha resumo*, de *uma proposta de bloqueamento de inscrição* e, por fim, da comunicação à DEAT que fará a divulgação para conhecimento do Fisco, da inidoneidade apurada.

Este é o procedimento no fisco paulista para a “divulgação” de inidoneidade de uma empresa cadastrada em seus arquivos como regular.

É latente a desobediência inaceitável ao Princípio da Publicidade, garantido lembramos, tanto pela Constituição Federal como pela Paulista.

Pensemos na situação concreta para melhor entender a questão: duas pessoas resolvem constituir uma empresa, cumprem todas as formalidades para seu nascedouro e, na seqüência, partem para a obtenção de autorização para atuar no Estado.

O Estado de São Paulo, como todos os outros, cobra uma taxa para a verificação dos dados fornecidos pelos empresários e, posterior autorização para operarem com sua empresa em nosso território.

A *taxa*, cumpre registrar, é o tributo cobrado pela prestação de um serviço específico e exclusivo ao contribuinte, ou seja, só pode ser cobrada pela efetiva constatação de regularidade total da nova empresa, confirmada com a concessão de sua inscrição.

Conceder a inscrição significa que o Estado verificou todos os dados, que os mesmos são verdadeiros e, por isso, aquela empresa recebe autorização para operar livremente no mercado.

Esta concessão é confirmada durante a vida da empresa, que tem que também solicitar ao Estado autorizações para imprimir talonários fiscais (AIDFS). Se o Estado as concede, é porque está mais uma vez avalizando publicamente a condição de regular da empresa solicitante.

Pronto, este é o quadro de uma empresa apta para comprar e vender livremente em nosso Estado.

Imaginem agora outra empresa, também devidamente inscrita e na posse de todos os documentos que comprovam sua regularidade (cartão de inscrição, talonários fiscais, etc), que adquira mercadorias daquela primeira.

Imaginem mais (por ser extremamente comum), que a compra tenha sido feita pela visita de um representante comercial da empresa, que apresenta o cartão de inscrição da mesma, e que as mercadorias tenham chegado corretamente, devidamente acompanhadas das notas fiscais.

Para nós, parece evidente que tal compra consubstancia um ato jurídico perfeito:

aquisição de mercadorias por uma empresa regularmente inscrita, de outra empresa absolutamente regular, segundo o próprio fisco e onde todas as exigências legais foram respeitadas.

No entanto, internamente a fiscalização já houvera declarado a firma vendedora irregular, e por isso não admite que a empresa compradora aproveite o crédito decorrente daquela aquisição.

É dizer que apenas ela, fiscalização, conhece o teor e a razão de sua *declaração interna* de inidoneidade de alguma empresa cadastrada, mas, na prática, age como se todos os outros Administrados do Estado disto soubessem, e destes acaba exigindo o tributo devido por aquela.

Acaba, o Estado, restringindo direitos das empresas adquirentes (creditamento), por conta de irregularidade de terceiros, totalmente ignorada por estes.

Lembramos aqui que é o Estado quem concede a inscrição e cobra por isso, razão pela qual também é ele quem deve ou apreender os documentos das empresas que considerar irregular ou, caso seja impraticável tal conduta, publicar na imprensa oficial, pois só assim dará conhecimento ao público (cidadãos/administrados) de que determinadas empresas, embora ainda inscritas, são consideradas irregulares.

Se nenhuma destas atitudes for tomada, obviamente não pode o Fisco, por impedimento constitucional, restringir qualquer direito de quem negociar com tais empresas, principalmente se cumprir todos os seus deveres, tais como exigir a apresentação do cartão de inscrição e que as mercadorias venham acompanhadas com as respectivas notas fiscais.

O impedimento constitucional a que se refere são os Princípios da Publicidade e da Irretroatividade, já que além de internos, tais documentos costumeiramente são publicados após as operações que o Fisco considera irregulares.

Como já apontado neste trabalho não há como se confundir os efeitos de um ato administrativo *externo* com um *interno*, e o que o Estado Paulista faz é isso, concretiza apenas atos internos com relação a irregularidade das empresas cadastradas, mas age como se praticasse atos externos.

O que merece ser destacado aqui é que é muito fácil transformar o efeito de um ato, isto é, passar de *interno* para *externo*, basta torná-lo público, basta dar ciência aos Administrados, ou seja, é só publicar na Imprensa Oficial, do próprio Estado.

Resumindo, o respeito ao Princípio da Publicidade para apontar as empresas que o próprio Estado considera irregulares é fruto de preguiça e inércia dele mesmo.

O Contribuinte/Administrado teria que conhecer tal informação sobre os demais Administrados, só que ela se dá apenas *intra muros* da fiscalização e mais: produzida após a ocorrência das operações.

Entendemos que não há como se punir um ato jurídico perfeito, qual seja o de adquirir mercadoria de empresa devidamente inscrita, na posse dos documentos que a

identificam com regular (concedidos pelo Estado) e sobre quem nada foi publicado na imprensa oficial desabonando sua condição de idônea.

Aliás, diga-se de passagem, não cabe ao Administrado fiscalizar as empresas que lhe fornecem mercadorias, verificando, por exemplo, se elas vem recolhendo tributos, ou apresentando guias, seu dever é o de comprar de firma inscrita e exigir as respectivas notas fiscais.

Respeitadas estas imposições legais, nada mais poderá ser exigido do contribuinte adquirente, muito menos a título de multa, punição.

Ainda sobre a divulgação da situação cadastral das empresas pelos Estados, é obrigatório que analisemos a questão do SINTEGRA – Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias.

Trata-se de um sistema de troca de informações entre os Estados sobre a vida das empresas, criado pelo convênio ICMS 78/97.

Através dele os Administrados que tiverem computador e acesso a Internet podem consultar a regularidade de outras empresas.

A iniciativa é digna de todos os elogios, mas nem de longe equivale a cumprir o comando rígido da Carta Magna com relação a Publicidade.

Primeiro pelo básico: não é efetivamente externado para todo e qualquer Administrado, pois para isso só o meio oficial (imprensa oficial), segundo, pelo fato notório de que não são todas as empresas que têm condições (equipamentos) para tal verificação, e terceiro em função da própria e lamentável observação contida e todas as certidões expedidas pelo Sintegra, qual seja:

“Os dados acima estão baseados em informações fornecidas pelos próprios contribuintes cadastrados. Não valem como certidão de sua efetiva existência de fato e de direito, não são oponíveis a Fazenda e nem excluem a responsabilidade tributária derivada de operações com eles ajustados”.

Ora, se o próprio Estado, expedidor da certidão, declara em seu bojo que ela *não vale nada*, é evidente que o SINTEGRA em nada alterou a obrigatoriedade da publicação na imprensa oficial.

De que adianta fornecer tais dados, para depois, a qualquer tempo, poder dizer que os mesmos não têm valor jurídico?

O Estado de São Paulo, contudo, comumente lavra autos de infração contra empresas adquirentes, considerando os créditos decorrentes de tais operações inidôneas, por terem comprado de empresas *consideradas inidôneas*, inobstante o fato de estarem inscritas, na posse de seus documentos, constando no Sintegra como “habilitada” e, sem nada publicado na imprensa oficial contra a mesma.

Além de ferir os princípios constitucionais da Publicidade e Irretroatividade, tal conduta fiscal fere de morte também o princípio da não-cumulatividade, que, segundo nossa Carta Magna, só tem como exceção a não incidência e a isenção.

Segundo tal princípio, basta um Contribuinte do ICMS adquirir mercadoria de outro, com incidência do imposto, para que nasça IMEDIATAMENTE o direito ao crédito correspondente.

Destarte, se uma empresa adquire mercadoria de outra regularmente inscrita, seu direito ao crédito decorre do comando constitucional da não-cumulatividade.

Ademais, o art.126 do CTN, de forma expressa, diz que a capacidade tributária passiva independe sequer da empresa estar constituída, bastando para tanto que ela pratique fatos geradores.

Se nesta hipótese pode ser dela exigido tributo, o que dizer na circunstância por nós analisada, onde ela é inscrita e está na posse de seus documentos fiscais?

Há ainda outro aspecto jurídico a ser abordado contra autos de infração lavrados em situações como a descrita: a questão da transferência de responsabilidade.

Antes de se tentar transferir responsabilidade tributária da firma vendedora (sujeito passivo) para a empresa adquirente, é obrigatório que se verifique se os diretores, gerentes ou representantes da firma vendedora não agiram de forma ilícita, pois aí eles é quem respondem pessoalmente, segundo prescreve o art.135, III, do CTN.

Já para a transferência é fundamental, e também obrigatório, que o Fisco prove previamente que a empresa compradora teria ela agido em conluio com a vendedora, isto é, que ela tivesse atuado com má fé, dolo, ou de forma fraudulenta.

Somente na circunstância de ser devidamente provada tal conduta reprovável e ilícita, seria admissível a transferência da responsabilidade da firma vendedora para a empresa adquirente.

Embora estes outros argumentos não se refiram diretamente ao nosso tema, nos pareceu importante mencioná-los, mesmo que sucintamente, para evidenciar que realmente o direito positivo garante que age de boa fé e cumprindo seus deveres legais.

Objetivamos, na verdade, demonstrar que a plena vigência do Princípio Constitucional da Publicidade **obriga** à Administração Pública a publicar seus atos sempre que quiser atingir os Administrados com eles.

Buscamos mais: evidenciar que tal exigência não decorre “apenas” da Constituição Federal, mas também da legislação federal, que é a competente para disciplinar matéria processual.

E, em nível estadual, frisar que a Constituição Paulista e a lei que regula o processo administrativo neste Estado, expressamente impõem respeito ao Princípio da Publicidade.

Como, mesmo com toda esta legislação em vigor o Fisco Paulista continua atropelando o Princípio da Publicidade e punindo empresas que praticaram atos jurídicos perfeitos, entendemos que realmente é muito necessário escrevermos, discutirmos

e até mesmo gritarmos que efetivamente os PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS SÃO AS NORMAS MAIS FORTES DESTE PAÍS E, POR ISSO MESMO, NÃO PODEM DEIXAR DE SER OBSERVADAS, POR NINGUÉM, PRINCIPALMENTE POR QUEM OCUPE CARGOS PÚBLICOS EM UMA REPÚBLICA.

Felizmente o Poder Judiciário e também a Corte Administrativa deste Estado, o respeitadíssimo TIT – Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo⁶, nos permitem dar um final feliz a este trabalho, vez que não hesitam em cancelar autos de infração que desrespeitem o princípio da publicidade, pois saber ser ele verdadeiro alicerce da **segurança jurídica**.

⁶ Neste sentido merece transcrição o brilhante acórdão proferido pela Colenda Quinta Câmara Especial deste E. Tribunal, quando do julgamento do proc. DRT/6-2040/96 (j.em 07.07.1999), onde o relator foi o culto Juiz Dr Waldemar Tevano de Azevedo:

“Não bastassem estas ponderações, acrescento que tenho defendido nos julgamentos onde se discute a inidoneidade de documentos, que não acolho a acusação, especialmente quando é patente a ausência de PUBLICIDADE do ato que declara inidôneo documento fiscal, aliás, este é o entendimento da jurisprudência de nossos Tribunais...”.