



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº096/2022**

**SESSÃO: 20ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 11 DE JULHO DE 2022**

**PROCESSO Nº 1/3489/2019**

**AUTO DE INFRAÇÃO N.º 1/201818128-0**

**RECORRENTE: A B DE OLIVEIRA CONSTRUÇÕES ME**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONS. RELATORA: ELIANE VIANA RESPLANDE**

**EMENTA: ICMS – FALTA DE ESCRITURAÇÃO. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA.** A descrição do fato não é suficiente para razoável segurança de sua ocorrência. Toda a ação fiscal deve basear-se em fatos concretos cuidadosamente demonstrados e comprovados, para que à luz do Direito se verifiquem as suas implicações tributárias. Não foram identificados os documentos fiscais, numeração, chave de acesso dos documentos fiscais que dariam suporte à acusação fiscal. Ausência de clareza e precisão, em razão da falta de conexão das planilhas com o lançamento tributário. **AUTO DE INFRAÇÃO NULO.** Preterição ao contribuinte do direito pleno de defender-se, maculando, assim, os princípios do contraditório e da ampla defesa assegurados constitucionalmente, bem como, obstaculizando a convicção dos conselheiros na formação de seu livre convencimento. Ausência de uma comprovação material incontestável, irrefutável do ilícito apontado na peça inicial. Reforma da decisão exarada em 1ª Instância nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pela douta Procuradoria do Estado. **RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO. DADO PROVIMENTO. UNANIMIDADE DE VOTOS.**

**PALAVRAS – CHAVE: FALTA DE ESCRITURAÇÃO. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. NULIDADE.**

**RELATÓRIO**

Na autuação inicial, o Fisco diz, textualmente que a acusação fiscal praticada pela empresa fiscalizada fora: “Deixar de escriturar, no Livro Fiscal próprio, inclusive na modalidade eletrônica, documento fiscal relativo a operação de entradas de mercadorias. O contribuinte deixou de

escriturar notas fiscais de entradas de mercadorias no valor de R\$ 1.460.094,13 referente ao período de 01/01/2014 a 31/12/2014”.

O Auto de Infração foi lavrado em data de 12/11/2018, na Célula de Execução da Administração Tributária Juazeiro do Norte/Núcleo de Atendimento e Monitoramento do Juazeiro do Norte. Período da infração: 01/2014 a 12/2014.

Após indicar os dispositivos legais infringidos, o agente fiscal aponta como penalidade o art.123, III, “g”, da Lei nº12.670/96, modificado pela Lei n.º16.258/2017.

O crédito tributário foi constituído por:

<b>MULTA</b>	R\$ 146.009,41
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 146.009,41</b>

A parte inconformada com a acusação fiscal apresenta, tempestivamente, impugnação, às fls.40, alegando: Que não procede a acusação, pois a referida empresa escriturou todas as notas fiscais de entradas do referido período, como prova está juntando as escriturações do SPED Fiscal. Que outra não pode ser a sorte do referido auto de infração, senão seu julgamento pelo instituto da improcedência. Requer: A nulidade do Auto de Infração ou a improcedência.

Ao analisar a impugnação a julgadora monocrática manifesta-se pela PROCEDÊNCIA argumentando que “a peça defensiva não tem o condão de ilidir a acusação fiscal, pois não obstante a autuada alegar que escriturou todas as notas fiscais e que está juntando como prova as escriturações do SPED Fiscal, a documentação acostada às 43, não comprova o alegado”. E ainda; “ Na ocasião em que comparece aos autos, a impugnante não contradita de forma eficaz, devendo prevalecer a afirmativa do autuante no que tange ao cometimento do ilícito”.

A empresa ingressa com Recurso Ordinário trazendo os seguintes argumentos:

- **DA NULIDADE DA DECISÃO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. DA VIOLAÇÃO AOS PRÍNCÍPIOS DA LEGALIDADE, IMPARCIALIDADE, CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA:** Que não foi apreciada a argumentação apresentada na impugnação, na medida que não forma confrontados os pontos ali aduzido. A decisão monocrática não demonstrou a inexistência de generalidade no Auto de Infração, limitando a afirmar, genericamente, o atendimento aos requisitos legais.
- Que a autuação não especificou qual a norma infringida, qual seja, a indicação dos dispositivos legais e regulamentares infringidos e da respectiva penalidade.
- Que o auto de infração é genérico, que sequer aponta a infração hipoteticamente cometida;
- Que na resolução dos litígios devem ser observados os princípios gerais da legislação processual, dentre eles o princípio da imparcialidade. Aduz que a imparcialidade do julgador colocar-se entre as partes e acima delas, sendo esta a primeira condição para que possa exercer sua função;
- Que o art.41, §2º, do Decreto nº 32.885/2018 determina que o relato da infração deve conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias

em que foi praticado, fazendo-se acompanhar dos relatórios, planilhas, demonstrativos e demais levantamentos indispensáveis à comprovação do ilícito narrado produzidos em meio digital inclusive, o que também não foi adimplido no presente caso.

- **DA INOCORRÊNCIA DA CONDUTA INFRACIONAL ATRIBUÍDA À AUTUADA:** Que em momento algum deixou de escriturar as notas fiscais de entradas do referido período e como prova está juntando as escriturações do SPED FISCAL.
- Que se encontram em poder da autuada, material que está a inteira disposição do julgador para fins de formação da convicção de que não houve qualquer ausência de escrituração do Livro Registro de Entradas.
- Requer: a) a nulidade da decisão de primeira instância, tendo em vista a clara inobservância do art.93, IX, da Constituição Federal, bem como art.68, do Decreto nº 32.885/2018, que determinam a fundamentação das decisões administrativas; **b)** A nulidade do Auto de Infração, eis que está maculado pela generalidade, em flagrante desrespeito à legislação que regula a matéria, art.10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, bem como art. 41, inciso XIV, do Decreto nº32.885/2018; **c)** a total Improcedência do Auto de Infração lavrado, com base nos fundamentos trazidos no bojo do recurso”.

O processo é remetido à Célula de Assessoria Processual Tributária e a assessora tributária teve o seguinte entendimento: “ que o autuante não indicou as notas fiscais de aquisição que não foram escrituradas. Sendo a acusação “Deixar de escriturar Notas Fiscais de Entrada”, é imprescindível, no mínimo, a indicação de sua numeração/chave de acesso para a devida análise. Que o auditor relata a infração praticada pelo contribuinte, mas não apresenta a documentação que ampara a autuação, inobservando, assim, o que determina o parágrafo 2º do art.41 do Decreto nº 32.885/2018. Que a prova é o requisito fundamental para o lançamento, razão pela qual sua ausência eiva de nulidade todo o processo, pois impossibilita a emissão do juízo de valor acerca da infração apontada na inicial, bem como impede a empresa autuada de exercer o seu direito à ampla defesa. Para formalização do crédito tributário, a Lei Processual estabeleceu exigências que dão validade ao lançamento, de modo que, preterida uma delas é impossível saná-las. O autuante não observou os requisitos elementares para formalização do crédito tributário, prejudicando, assim, o contraditório e a própria certeza do crédito tributário, o que torna NULO, nos termos do art.55, parágrafo 3º, do já citado Decreto nº 32.885/2018”. Opina: pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe provimento, a fim de que seja reformada a decisão proferida na Instância Singular, para que seja declarada a NULIDADE do lançamento.

Eis, em síntese, o relatório.

## VOTO

A matéria que nos é colocada a exame, diz respeito ao seguinte: “Deixar de escriturar, no Livro Fiscal próprio, inclusive na modalidade eletrônica, documento fiscal relativo a operação de entradas de mercadorias. O contribuinte deixou de escriturar notas fiscais de entradas de mercadorias no valor de R\$ 1.460.094,13 referente ao período de 01/01/2014 a 31/12/2014”.

Ocorre que, a despeito ou não da caracterização de violação à legislação vigente, não poderemos entrar no mérito da questão sem antes verificarmos as formalidades legais que instruem um processo. Já somos, bastante, sabedores de que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao Direito Positivo e não pode o agente público fugir aos ditames da Lei.

Assim, é imperioso admitir-se a existência de questão prejudicial à análise de mérito, para reconhecer a nulidade absoluta, devendo a mesma ser declarada de ofício pelos conselheiros.

O fato é que, o lançamento tributário suprimiu uma série de informações que deveriam ter sido analisadas, vez que, o autuante não instruiu, devidamente, o processo.

Depois de formalizada a exigência do crédito tributário, por meio do Auto de Infração, todos os documentos, livros, impressos, papéis, inclusive arquivos eletrônicos que serviram de base à ação fiscal devem ser mencionados na informação complementar e anexados ao lançamento de ofício, respeitada a indisponibilidade dos originais, se for o caso.

Dispõe o art. 40 e 41 do Dec. nº 32.885/2018:

**“Art. 40.** Formaliza-se a exigência do crédito tributário lançado no auto de infração pela intimação feita ao sujeito passivo, seu mandatário, responsável ou preposto.

**§ 2º Todos os documentos, livros, impressos, papéis, inclusive arquivos eletrônicos que serviram de base à ação fiscal devem ser mencionados na informação complementar e anexados ao lançamento de ofício, respeitada a indisponibilidade dos originais, se for o caso.”**

**“Art. 41.** O auto de infração a que se refere o artigo anterior será gerado por meio de sistema eletrônico corporativo e deve conter os seguintes elementos:

**§ 2º** O relato da infração deverá conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado, fazendo-se acompanhar dos relatórios, planilhas, demonstrativos e demais levantamentos **indispensáveis à comprovação do ilícito narrado** produzidos em meio digital inclusive.”

Ressalte-se que, não houve qualquer Informação Complementar que pudesse esclarecer e subsidiar melhor o lançamento tributário. Não houve a mínima indicação da numeração/chave de acesso para análise das notas fiscais. O agente autuante, simplesmente, acostou aos autos planilhas e telas sem estabelecer qualquer liame ou interligação com a autuação. Como precisar as notas fiscais que deixaram de ser escrituradas? Só pelo quantitativo de Notas Fiscais conforme a tela de um sistema?

Neste contexto, importa evidenciar que restou totalmente prejudicado o lançamento tributário. Logo, outra solução não existe do que a anulação do lançamento. Seria inconcebível, nesse

momento processual, a refeitura, execução, realização de todo o trabalho fiscal por parte da Célula de Perícias, que caso fosse realizado poder-se-ia configurar como uma nova ação fiscal.

O certo é que, deve a ação fiscal basear-se em fatos concretos cuidadosamente demonstrados e comprovados, para que à luz do Direito se verifiquem as suas implicações tributárias. Os agentes públicos no exercício de suas funções devem ficar atentos e se pautarem rigorosamente aos procedimentos e princípios constitucionais, que são os protetores da ordem jurídica. Portanto, as descrições dos fatos não foram suficientes para a razoável e incontestável segurança da ocorrência da infração.

A inobservância dos procedimentos vicia essencialmente o ato, tornando-o passível de invalidação, desde que necessário à sua perfeição e eficácia. Assim, diante de tal circunstância e em análise a peça processual constata-se que a ação fiscal está eivada de vício insanável pela falta de acervo probatório.

A acusação fiscal deve traduzir com exatidão os fatos tidos como infracionais. Exige-se que a autoridade lançadora seja diligente quando da produção de provas. Entre as muitas regras impostas aos responsáveis pela lavratura de auto de infração (suporte físico onde serão registrados os valores cobrados a título de crédito tributário), sobressai aquela que fixa os elementos que deverão neles (Autos de Infração) estarem contidos.

Por ser a atividade administrativa plenamente vinculada ao Direito Positivo não pode o agente público fugir aos ditames da Lei, conforme nos esclarece o sempre grande mestre doutrinador Hely Lopes Meirelles, "in Direito Administrativo Brasileiro", 22a. edição, Págs.101/102, Editora Malheiros, verbis:

"Poder vinculado ou regrado é aquele que o Direito Positivo -a lei - confere à Administração Pública para a prática de ato de sua competência, determinando os elementos e requisitos necessários à sua formalização. Nesses atos, a norma legal condiciona sua expedição aos dados constantes de seu texto.

Daí se dizer que tais atos são vinculados ou regrados, significando que, na sua prática, o agente público fica inteiramente preso ao enunciado da lei, em todas as suas especificações.... O Princípio da legalidade impõe que o agente público observe fielmente todos os requisitos expressos na lei, como da essência do ato vinculado."

Por conseguinte, verificou-se vício de nulidade absoluta nos termos do art.55 do Dec. n.º 32.885/2018, *in verbis*:

**Art. 55.** São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

**§ 3º** Considera-se ocorrida a preterição do direito de defesa qualquer circunstância que inviabilize o direito ao contraditório e a ampla defesa do atuado.

Preleciona, ainda o insigne mestre Administrativo Hely Lopes, que a administração não pode agir à margem das normas e orienta o seguinte:

"A Administração Pública, como instituição destinada a realizar o Direito e a propiciar o bem comum, não pode agir fora das normas jurídicas e da moral administrativa, nem relegar os fins sociais a que sua ação se dirige. Se, por erro, culpa, dolo ou interesses escusos de seus agentes, a atividade do Poder Público desgarrar-se da Lei, divorcia-se da moral ou desvia-se do bem comum, é dever da Administração invalidasse, espontaneamente ou mediante provocação, o próprio ato contrário à sua finalidade, por inoportuno, inconveniente, imoral ou ilegal. Se o não fizer a tempo, poderá o interessado recorrer às vias judiciárias".

Susy Hoffman dispõe claramente sobre o contraditório e ampla defesa, vejamos:

"O direito ao contraditório significa o direito de uma parte conhecer todos os fatos e todas as provas apresentadas pela outra parte e sobre eles poder se manifestar novas provas". E ainda: "Então, no caso específico do Direito Tributário, se o lançamento tributário é passível de impugnação, é necessário que, em vista do direito constitucional à ampla defesa, o sujeito passivo tenha acesso não só ao enunciado fático constante da norma individual e concreta do lançamento tributário, mas também que lhe seja dado acesso às provas que levaram o agente administrativo a enunciar tal norma, imputando-lhe a ocorrência de um fato jurídico tributário e determinando a obrigação de pagar um determinado valor a título de tributo". (HOFFMANN. Susy Gomes. Teoria da Prova no Direito Tributário. Campinas: Copola Editora, 1999. pg 121 e pg 123, respectivamente).

Vê-se então, que se faz necessária uma apreciação das provas para que a autoridade julgadora possa formar o seu convencimento. Na ausência destas a verdade material fica prejudicada, tanto para os conselheiros como para a empresa atuada que fica tolhida, cerceada em seu direito de defesa. Portanto, a autoridade administrativa deixou de observar a norma vigente e não procedeu com as devidas cautelas reclamadas pela sistemática de produção de provas.

Diante do exposto, e não se podendo admitir como válido ato praticado à margem da lei e tendo em vista que o Processo Administrativo-Tributário pautar-se-à, também, pelos princípios da celeridade, simplicidade, economia processual, verdade material, contraditório e ampla defesa, tem-se que a presente ação fiscal é nula de pleno direito.

**VOTO**

Diante do exposto, **VOTO** no sentido de conhecer do **RECURSO ORDINÁRIO**, dar-lhe provimento, para reformar a decisão de procedência, proferida na Instância Singular, para que seja declarada a **NULIDADE** do lançamento, vez que, a descrição do fato não é suficiente para razoável segurança de sua ocorrência. Toda a ação fiscal deve basear-se em fatos concretos cuidadosamente demonstrados e comprovados, para que à luz do Direito se verifiquem as suas implicações tributárias. **AUTO DE INFRAÇÃO NULO**. Ausência de uma comprovação material incontestável e irrefutável do ilícito apontado na peça inicial, tudo em conformidade com o teor do parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

#### **DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE AB DE OLIVEIRA CONSTRUÇÕES ME E RECORRIDO CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RESOLVEM**, os membros da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, sob a Presidência da Dr<sup>a</sup>. Ivete Mauricio de Lima, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, para reformar a decisão de procedência proferida em 1ª instância para declarar a **NULIDADE** da ação fiscal, por cerceamento do direito de defesa da autuada, por ausência de provas, em virtude da impossibilidade de identificação das notas fiscais que motivaram o auto de infração, nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado. Os representantes legais da parte os advogados Dr. José Ferreira Matos e Dra. Maria Villalba Abreu de Matos, formalmente intimados, não compareceram à sessão para sustentação oral do recurso.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos            de            de            2022.

**Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior**  
Presidente da 1ª Câmara

**Eliane Viana Resplande**  
Conselheira Relatora

**Matteus Viana Neto**  
Procurador do Estado

PROC.Nº1/3492/2019  
RESOLUÇÃO Nº

8

Ciente: \_\_/\_\_/\_\_