



**ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº.:188/2021 50ª SESSÃO VIRTUAL ORDINÁRIA:11.08.2021**  
**PROCESSO Nº.: 1/4127/2019 AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 201911597-7**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RECORRIDO: LOMACON LOCAÇÃO E CONSTRUÇÃO LTDA.**  
**CONSELHEIRA RELATORA: ANTONIA HELENA TEIXEIRA GOMES**

**EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS DIF. DE ALÍQUOTAS. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.** Contribuinte foi autuado por falta de recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas. Operações registradas no SITRAM. Reexame Necessário conhecido e não provido para confirmar a decisão de 1ª Instância, que julgou nulo o auto de infração por preterição do direito de defesa. Prova produzida insubsistente e insatisfatória para alicerçar a infração denunciada, em razão da inexistência do detalhamento das operações. Nulidade absoluta por força do disposto no art. 83 da Lei nº 15.614/2014, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE: DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE.**

**RELATÓRIO:**

O auto de infração em lide, peça inicial do processo em análise, denuncia o cometimento da infração abaixo reproduzida:

*“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO AO DIFERENCIAL ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL. O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER ICMS SITRAM-1090, DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS, REFERENTE AO PERÍODO DE 10/2014 A 12/2014, NO VR. TOTAL DE R\$ 75.926,35 (SETENTA E CINCO MIL, NOVECENTOS E VINTE E SEIS REAIS E TRINTA E CINCO CENTAVOS), NOS PRAZOS REGULAMENTARES. RAZÃO LAVRATURA AUTO DE INFRAÇÃO.”*

O agente fiscal aponta como dispositivo infringido os artigos 73 e 74 e artigos 589 a 593 do Decreto nº 24.569/97; sugere como penalidade aplicável ao caso a prevista no art. 123, I, D da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03; indica como período da infração os meses de setembro a dezembro de 2018. O ICMS e a MULTA reclamados são nos valores, respectivamente, de R\$47.151,16 e R\$23.575,48.

Nas Informações Complementares (fls. 03 a 07), o agente fiscal informa, em síntese, que foi constatada a existência de débitos SITRAM – 1090 – Diferencial de Alíquotas vencidos, sendo emitido o Termo de Intimação nº 2019.04806 (fl.09) para o contribuinte apresentar os documentos comprobatórios dos negócios mercantis, mas decorrido o prazo de 10 dias e não sendo apresentados os solicitados foi lavrado o presente auto de infração pela falta de recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas.

Informa que seguem anexos ao processo 235 (duzentos e trinta e cinco) DANFEs, sendo 89 (oitenta e nove) relativos ao período de outubro/2014, 78 (setenta e oito), relativos ao período de novembro 2014 e 68 (sessenta e oito) do período de dezembro/2014, emitidos para o atuado em operações interestaduais, que serviram de base para o auto de infração.

O contribuinte ingressou tempestivamente com defesa (fls. 267 a 282), apresentando as seguintes razões:

- a) Nulidade por cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista que não recebeu cópias dos documentos que embasaram a autuação; inexistente detalhamento das operações, apenas valores retirados do sistema; não há como vincular as notas fiscais às supostas diferenças encontradas pelo fiscal.
- b) Improcedência do feito fiscal, uma vez que atua no ramo da construção civil e não é contribuinte do ICMS, tampouco consumidor final; que é indevida a cobrança do ICMS DIFAL nas operações interestaduais realizadas por empresa do ramo da construção civil; que os materiais adquiridos pela construção civil são insumos e não deve recolher ICMS, segundo a Súmula 432 do STJ; que não há incidência de ICMS sobre a locação de bens, nos termos do art. 4º, VIII do Decreto 24.569/97.

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferida decisão de nulidade do auto de infração, nos termos da ementa abaixo (fls. 320 a 323):

**“FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS – DIFAL. IMPOSTO RELATIVO AO DIFERENCIAL ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL. ESTABELECIAMENTO DA CONSTRUÇÃO CIVIL. Operações registradas no SITRAM. Período outubro a Dezembro/2014. Prova evidentemente insubsistente para fundamentar a lavratura do Auto de Infração. Nulidade absoluta, de acordo com o art. 83 da Lei 15.614/14. O ilícito não resta plenamente comprovado. Descumprimento de pressuposto processual. Preterição do direito de defesa do contribuinte, nos termos do art. 55, §3º do Decreto**

**PROCESSO Nº.: 1/4127/2019**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/201911597-7**

**32.885/18. DEFESA TEMPESTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO NULO. Reexame Necessário."**

Às fls. 338 a 340 dos autos consta o Parecer de nº 82/2021, da lavra da Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do reexame necessário, negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular de nulidade do auto de infração.

Eis, em síntese, o relatório.

### **VOTO DA RELATORA**

Consta no auto de infração acusação de falta de recolhimento do ICMS relativo ao diferencial entre as alíquotas interna e interestadual, pertinente aos meses de outubro a dezembro de 2014, no valor de R\$ 75.926,35.

No caso em discussão, a autoridade fiscal apresentou como provas 235 DANFES, emitidos para a empresa atuada em operações interestaduais, consultas de débitos anexas às fls. 19 a 24, os quais, quando somados totalizam R\$1.588.546,23; no Demonstrativo do Crédito Tributário, constante das Informações Complementares (fls.03 a 06) o somatório dos valores apresentados é da ordem de R\$33.162,36; o relato do auto de infração diz que o diferencial de alíquotas não recolhido é da ordem de R\$75.926,35, enquanto o valor lançado no auto de infração a título de "principal" é de R\$47.151,16.

A partir das informações acima, vislumbra-se clara divergência quanto ao ICMS efetivamente devido, pois o próprio auto de infração apresenta 02 (dois) valores diferentes. Ademais, o ICMS indicado no Demonstrativo de Crédito das Informações Complementares também é diferente do lançado no auto de infração.

Cabe destacar que nos moldes estabelecidos no art. 142 do CNT, é dever do Fisco demonstrar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar o crédito tributário, que assim dispõe:

*"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."*

Por sua vez, o Decreto nº 32.885/2018, no § 2º do art. 41, exige que o relato do Auto de Infração apresente de forma clara o fato que motivou a autuação e os levantamentos fiscais indispensáveis a comprovação do ilícito. Vejamos:

*"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.”*

Na verdade, os valores que originaram o auto de infração, tais como apresentados, são inconsistentes para alicerçar o feito fiscal. Carece os autos de um demonstrativo com a indicação das notas fiscais e o respectivo cálculo do imposto que deixou de ser recolhido, o que demonstra a falta de precisão quanto a acusação fiscal, mesmo diante da juntada das notas fiscais no processo.

Nesse sentido, vale aqui mostrar o esforço despendido pela julgadora singular para verificar qual o valor efetivo do ICMS Diferencial de Alíquotas denunciado na peça vestibular. Vejamos:

*“Logo em princípio exsurtem dúvidas acerca do valor do ICMS devido pelo contribuinte, pois não obstante ter lançado o principal no valor de **R\$ 47.151,16**, a autoridade fiscal no relato do auto de infração indica o valor de **R\$ 75.151,16**.*

*(...)*

*Logo, constata-se a indicação de **quatro valores diferentes** como sendo o ICMS que deixou de ser recolhido. Aí cabe a indagação: **qual o valor correto do imposto?***

*Buscando ter a certeza do valor do imposto efetuei um cotejo entre os documentos anexos ao processo e os DANFES de fls. 25/260, porém o estudo foi inconclusivo, considerando o seguinte:*

- as notas fiscais totalizam R\$1.205.132,73
- a maioria delas não possui destaque do imposto
- o total de R\$ 1.365.292,98, são notas fiscais oriundas da região nordeste (alíquota interestadual 12%)
- se for aplicada a diferença entre as alíquotas na razão de 6% (18% alíquota interna - 12% alíquota interestadual) obteria o valor de R\$81.917,57
- outras notas no total de R\$223.253,25 são originárias de MG, RJ e SP (alíquota interestadual 7%)
- se for aplicada a diferença entre as alíquotas na razão de 11% (18% alíquota interna - 7% alíquota interestadual) obteria o valor de R\$ 24.557,85
- totalizaria o ICMS em R\$106.475,42, que também não coincide com nenhum valor apontado nos autos.

Como se pode observar, mesmo diante da apreciação das provas, a julgadora singular não obteve êxito em determinar qual o valor efetivo do imposto reclamado. Temos que ressaltar que as provas devem ser produzidas pela autoridade fiscal para que o contribuinte possa defender-se com precisão e a autoridade julgadora possa formar o seu convencimento. Na ausência das provas a verdade material fica prejudicada, tanto para o julgador como para a empresa autuada que fica tolhida, cerceada em seu direito de defesa.

Neste contexto, importa evidenciar que restou prejudicado o lançamento tributário. Logo, outra solução não existe que não seja a anulação do trabalho fiscal. A nulidade aqui declarada não poderá ser suprida ou sanada, vez que as informações não foram suficientemente elaboradas para se determinar a natureza da infração.

A meu ver, está caracterizada a ocorrência de vício material, que maculou o lançamento tributário, pois impediu a concretização da formalização do vínculo obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo. Há dúvidas quanto à própria ocorrência do fato gerador (vício material), a descrição do fato não foi suficiente para uma decisão com razoável segurança.

Assim, diante de tal circunstância e em análise às peças processuais constata-se que a ação fiscal está eivada de vício insanável pela falta de acervo probatório robusto. 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 estar contidos no auto de infração.

Portanto, o ilícito não resta plenamente comprovado e está demonstrado o descumprimento de pressuposto processual que acarreta preterição do direito de defesa do contribuinte, gerando nulidade absoluta, nos moldes do art. 83 da Lei 15.614/14, senão vejamos:

*“Art. 83. 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.”*

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 é regido, 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.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer do reexame necessário interposto, negar provimento ao recurso para confirmar a decisão de **NULIDADE** proferida no julgamento monocrático.

Eis o voto.

PROCESSO N°. 1/4127/2019

AUTO DE INFRAÇÃO N°. 1/201911597-7

**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **LOMACON LOCAÇÃO E CONSTRUÇÃO LTDA**, a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário interposto, resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso para confirmar a decisão de nulidade proferida no julgamento monocrático e declarar **NULO** o auto de infração nos termos do voto da conselheira relatora, em conformidade com os fundamentos contidos no julgamento singular e parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, referendado em manifestação oral pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 11 de agosto de 2021.**

MANOEL MARCELO  
AUGUSTO MARQUES  
NETO:22171703334

Assinado de forma digital por  
MANOEL MARCELO AUGUSTO  
MARQUES NETO:22171703334  
Dados: 2021.09.15 17:38:48 -03'00'

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
**Presidente da 1ª Câmara do CRT**

MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372

Assinado de forma digital por MATTEUS  
VIANA NETO:15409643372  
Dados: 2021.09.23 17:06:01 -03'00'

Matteus Viana Neto  
**Procurador do Estado do Ceará**

ANTONIA HELENA TEIXEIRA GOMES:24728462315

Assinado de forma digital por ANTONIA  
HELENA TEIXEIRA GOMES:24728462315  
Dados: 2021.09.15 11:06:58 -03'00'

Antonia Helena Teixeira Gomes  
**Conselheira relatora**