



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

<b>RESOLUÇÃO Nº:</b>	0035/2022
<b>PROCESSO Nº:</b>	1/5490/2018
<b>AUTO DE INFRAÇÃO Nº:</b>	1/2018.10270-3
<b>RECORRENTE:</b>	CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
<b>RECORRIDO:</b>	SERVELÉTRICA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
<b>CONSELHEIRO RELATOR:</b>	JOSÉ ERNANE SANTOS
<b>2ª SESSÃO ORDINÁRIA DE:</b>	16/02/2022

**EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DOS FATOS.** É nulo o auto de infração quando constatada a ausência dos documentos em que a fiscalização se baseou para a sua lavratura. A Autoridade Fiscal concluiu, com base na planilha de fiscalização do ICMS com utilização do método de análise econômico-financeira, que, na demonstração de resultado com mercadorias, o contribuinte omitiu receita de mercadorias tributadas. A Fiscalização não juntou ao processo nenhum documento dos que serviram de base ao seu levantamento. A falta dos documentos caracteriza vício processual, uma vez que impede, ou, pelo menos, dificulta sobremaneira, o exercício, pelo sujeito passivo, do direito ao contraditório e à ampla defesa, com todos os recursos a ela inerentes, maculando, assim, o inciso LV do art. 5º da CF/88. Reexame necessário conhecido e não provido, por unanimidade de votos, confirmando a decisão declaratória de NULIDADE exarada em Primeira Instância, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

PALAVRAS-CHAVE: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DA INFRAÇÃO.

## **RELATÓRIO**

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário em desfavor do contribuinte qualificado na peça inaugural, por constatar infração ao art. 92, parágrafo 8º da Lei nº 12.670/96, nos seguintes termos

*“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TRIBUTADA. CONSTATAMOS ATRAVÉS DA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO COM MERCADORIAS UTILIZANDO A PLANILHA DE ANÁLISE ECONÔMICO-FINANCEIRA QUE O CONTRIBUINTE COMETEU OMISSÃO DE RECEITA DE MERCADORIAS TRIBUTADAS NO MONTANTE DE R\$294.725,40 RAZÃO DESTE AUTO DE INFRAÇÃO”.*

Nas informações complementares, o Auditor destaca que, com base nas saídas e entradas de 2014, informadas pelo contribuinte através do relatório SPED, bem como nos inventários apresentados, montou a planilha de fiscalização do ICMS com utilização do método de análise econômico-financeira, pela qual constatou que, na demonstração de resultado com mercadorias, houve uma omissão de receita de mercadorias tributadas no valor informado.

Esclarece que, por se tratar de omissão de receitas de mercadorias tributadas, aplicou a penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea “b”, item 1 da Lei nº 12.670/96, de modo que o lançamento total resulta em R\$ 138.520,93, sendo R\$ 50.103,31 a título de ICMS, e R\$ 88.417,62, a multa que corresponde ao percentual de 30% sobre o montante das receitas omitidas.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

Anexou cópias do mandado de ação fiscal, termos de início e de conclusão da fiscalização, AR de correspondência entregue ao contribuinte, planilhas e protocolo de entrega de documentos.

Intimado, o contribuinte acostou impugnação em 03/09/2018 (fls. 22/35) na qual aduz as seguintes questões prejudiciais.

**a) *Que há ilegalidade no ato designatório – Mandado de Ação Fiscal não é instrumento legítimo para iniciar a fiscalização***

Alega que o instrumento que autoriza e legitima o Auditor a fiscalizar um determinado contribuinte é a Ordem de Serviço, conforme art. 819, § 3º do Decreto 24.569/97, não o Mandado de Ação Fiscal, que é um instrumento previsto apenas em instrução normativa, portanto sem supedâneo legal.

**b) *Que houve cerceamento do direito de defesa pela não juntada dos documentos utilizados para preparar a planilha na qual o auditor se baseou para lavrar o auto.***

Diz que o auto de infração desobedece aos ditames do art. 93 da Lei nº 12.670/96, de sorte que ficou cerceado seu direito de defesa. Acrescenta “*ser evidente que o agente fiscal, ao não mencionar os documentos que deram suporte ao preenchimento da planilha de fiscalização, afronta o disposto no artigo supra mencionado*”.

Na defesa de mérito, o contribuinte reforça o argumento da segunda preliminar, alegando que o Fisco usou apenas a planilha de fiscalização do ICMS para embasar o *déficit* financeiro, mas não acostou provas fundadas para caracterizar o ilícito descrito, desprezando a gama de documentos/provas entregues pela empresa, especialmente os livros, arquivos eletrônicos, inventários.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

Sustenta que o auto de infração não traduz, por seus elementos, suficiência para dizer constituída a prova de razoável convicção para assegurar o cometimento da infração descrita.

Acrescenta que a imputação foi feita com apoio tão somente na planilha de fiscalização do ICMS e que este documento não constitui elemento probante do cometimento do ilícito, posto que não tem suporte fático embasador das informações ali constantes.

Ao fim pede a nulidade do feito e a total improcedência da autuação.

Às fls. 93 repousa um pedido de diligência feito pelo Julgador de Primeira Instância para que fosse providenciada junto à autoridade fiscal autuante a anexação aos autos dos documentos fiscais probantes que serviram de base ao preenchimento dos campos da planilha onde constam os dados de entradas de mercadorias, saídas de mercadorias, e apuração do ICMS.

Não consta certidão de que a providência tenha sido tomada, como também nenhum documento foi juntado aos autos como consequência dessa solicitação de diligência.

Na decisão que repousa às fls. 94/75, o julgador da primeira instância entendeu que restou prejudicada a possibilidade de defesa da empresa autuada, dada a ausência de elemento material essencial para análise e certeza do resultado da apuração levada a cabo pelo auditor.

Com esse entendimento decidiu pela nulidade da infração, sem apreciação do mérito com base no art. 83 e § 6º do art. 84, da Lei nº 15614/14.

O parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária (fls. 101/102) sugere a manutenção da decisão declaratória de nulidade por cerceamento do direito de defesa nos termos do art. 83 da lei nº 15.614/14.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

Relatado. Passo ao voto.

## **VOTO**

O presente recurso de ofício chegou a esta Câmara em virtude da declaração de nulidade do auto de infração. Sendo essa decisão contrária ao interesse do Estado, impõe-se o reexame necessário.

A demanda contempla uma exigência tributária referente a ICMS de multa decorrente de supostas saídas de mercadorias tributadas não registradas nos livros próprios da empresa autuada no ano de 2014.

Com efeito, o autor do procedimento fiscal deixou de apresentar os elementos que utilizou para elaborar a *PLANILHA DE FISCALIZAÇÃO DO ICMS COM A UTILIZAÇÃO DO MÉTODO DE ANÁLISE ECONÔMICO-FINANCEIRA*, na qual encontrou a diferença de imediato interpretada como omissão de receitas e tida fundamento da penalidade aplicada.

O Auditor Fiscal relata que montou sua planilha com base nas saídas e entradas informadas pelo contribuinte através do relatório SPED, bem como nos inventários informados. Entretanto, apesar de cuidadoso na busca dos números para inserir na planilha, terminou não juntando ao processo cópia de nenhum documento daqueles que cita nas informações complementares do auto de infração como sendo a fonte dos dados inseridos.

Assim, o auto de infração está acompanhando tão somente de planilhas elaboradas pelo auditor e emitidas nos sistemas da Sefaz com os valores por ele alimentados, sem nenhum documento comprovando que são totalmente verdadeiros os dados agregados às referidas planilhas e que geraram o resultado apresentado.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

A comprovação documental é necessária, tanto que o § 2º do art. 40 do Decreto nº 32.885/2018, diz que 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.

Já o § 2º do art. 41 vem reforçar a imprescindibilidade da juntada dos documentos que lastreiam a lavratura do auto de infração. Literalmente:

*“§ 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 a comprovação do ilícito narrado produzidos em meio digital inclusive.”*

No presente caso, observa-se que a autoridade autuante não agiu com as cautelas necessárias e imprescindíveis para permitir a ampla defesa pelo contribuinte, como também comprovar perante o órgão encarregado da análise do ato, a certeza da imputação atribuída ao autuado.

A ausência dos documentos comprobatórios configura efetivo vício processual, pois ao não juntar as provas da acusação, o agente do Fisco impede, ou, pelo menos, dificulta sobremaneira, como já dito, o exercício, pelo sujeito passivo, do direito ao contraditório e à ampla defesa, com todos os recursos a ela inerentes.

O princípio da ampla defesa é um direito fundamental, estampado no texto do inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal de 1988, sendo que a ofensa a esse direito acarreta nulidade ao ato da autoridade. Assim reconhece a Lei 15.614/2014:



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

*“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.”*

Ressalta-se que, sem a documentação que deveria instruir o processo, fica impossível ao julgador analisar e dizer se a acusação é procedente ou não é, de tal sorte que, não resta opção outra que não seja declarar a nulidade do auto de infração objeto deste procedimento administrativo.

Diante do exposto, VOTO no sentido de conhecer do recurso oficial, mas negar provimento, mantendo incólume a decisão singular que julgou NULO o auto de infração nº 2018.10270-3, haja vista a ausência de documentos que comprovem minimamente a infração cometida, com fundamento no art. 83 da Lei nº 15.614/2014

### **DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente Célula de Julgamento de Primeira Instância e recorrido Servalétrica Comércio e Serviços Ltda, RESOLVEM os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de nulidade exarada em Primeira Instância, nos termos do voto do Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Registre-se que o Procurador do Estado, Dr. André Gustavo Carreiro Pereira, sugeriu o encaminhamento do processo à SECAT, para que justificasse o não atendimento ao pedido feito pelo julgador singular (fls. 93 dos autos), no sentido de que fosse providenciado junto ao fiscal autuante a anexação aos autos dos documentos que embasaram a autuação.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3ª. Câmara de Julgamento**

---

Sala das Sessões da Terceira Câmara de Julgamento do CONAT, em Fortaleza/CE, aos 21 de março de 2022.

**JOSÉ ERNANE SANTOS**  
Relator

**ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES**  
Presidente da 3ª Câmara do CRT

**ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA**  
Procurador do Estado