



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
*Secretaria da Fazenda
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento*

RESOLUÇÃO Nº: 355/2015
146ª SESSÃO ORDINÁRIA de 16 de setembro de 2015.
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/4580/2012
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201212952
RECORRENTE: IATE CLUB DE FORTALEZA.
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.
RELATOR: MANOEL MARCELO AUGUSTO MARQUES NETO.

EMENTA: ICMS- OMISSÃO DE VENDAS. DIFERENÇA A MAIOR ENTRE AS VENDAS REALIZADAS POR MEIO DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO E AS REGISTRADAS NAS DIEFS. Infração constatada através do cotejo entre as vendas declaradas na DIEF e as registradas pelas Administradoras de Cartão de Crédito/Débito no período de janeiro a dezembro de 2008. Preliminares suscitadas: 1. Nulidade por não conter a assinatura do Termo de Início; 2. Nulidade pela forma lacunosa das informações e falta de fundamentação que justifique a imposição da multa; 3. Pedido de realização de perícia. Afastadas, por unanimidade de votos, com base nos fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual Tributária. No mérito, por maioria de votos, resolve dar parcial provimento ao recurso, reformando em parte a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, em razão de redução da base de cálculo, por ter considerado na apuração todo o exercício de 2008, nos termos do voto do relator e em conformidade com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Artigos infringidos: 127, 169, 174, 177 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123, III, "b" e 126 da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

RELATÓRIO

Consta do Auto de Infração, lavrado contra a empresa: IATE CLUBE DE FORTALEZA.

"Falta de emissão de documento fiscal em operação ou prestação acobertada por Nota Fiscal mod. 1 ou 1ª e/ou Série "d" e cupom fiscal. Após análise nos documentos fiscais e extratos de cartões de créditos fornecidos pelas Administradoras de, constatamos uma diferença sobre as saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais no valor de R\$ 176.124,35, referente ao período de 2008".

ICMS R\$ 29.941,13

Multa R\$ 52.837,30

Segundo o autuante, o contribuinte infringiu os artigos: 127, 169, 174, 177 do Decreto nº 24.569/97. Indica como penalidade a ser aplicada a prevista no art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

O lançamento fiscal foi instruído com os seguintes documentos: Ordens de Serviço, Termo de Início de Fiscalização, Termo de Conclusão, Relatório DIEFs x TEF por CGF.

O autuado, tempestivamente, impugnou o feito fiscal (fls. 26/56) argüindo:

- 1 – em grau preliminar, a Nulidade tendo em vista que desconhece a assinatura que está presente no Termo de Início de Fiscalização;
- 2 – que se constata a ausência de procedimentos necessários para tornar a ação fiscal legítima;
- 3 – a Nulidade em razão de vícios de forma, em especial por incoerência das informações tidas como base da fundamentação que justificou a imposição da multa;
- 4 – que o Convênio celebrado com as Administradoras de cartões para o fornecimento de informações, caracteriza quebra do sigilo fiscal;
- 5 – que a multa tem caráter confiscatório;
- 6 – a realização de perícia para que se comprove que a empresa possui toda a documentação solicitada pelo agente fiscal e está quite com o Fisco Estadual.

Requer ao final a total Improcedência do auto de infração, em virtude da falta de consistência dos dados relatados pelo fiscal.

O julgador singular decidiu pela PROCEDÊNCIA do Auto de infração, com fundamento nos artigos 169, I, 174, I do Decreto nº 24.569/97, combinado com o art. 92, §8º, III da Lei nº 12.670/96 e penalidade do art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96, por restar comprovado nos autos a saída de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais, conforme demonstrado nas planilhas anexas aos autos.

O contribuinte autuado interpõe Recurso Ordinário, reafirmando as alegações na impugnação, acrescentando, ainda, que apresentou toda a documentação solicitada pelo agente fiscal. Alega que o autuante não seguiu os procedimentos necessários para tornar a ação fiscal legítima, violando o art. 9º, § 2 da IN nº 49/2011; que sempre agiu de boa fé e que os produtos objetos da autuação já foram pagos por Substituição Tributária, não existindo qualquer diferença a ser suportada e que a multa tem caráter confiscatório e que as informações obtidas pelo Fisco são ilegítimas e sem prévia autorização judicial, violando o preceito fundamental de intimidade e sigilo bancário, com amparo no art. 6º da Lei do Sigilo Fiscal (LC nº 105/01).

A Consultoria Tributária, através do Parecer de nº 306/2015, apresentou o seu entendimento, às fls. 125/130, sugerindo: Conhecimento do Recurso Ordinário, negando provimento para que seja mantida a decisão singular, em consonância com a douta Procuradoria Geral do Estado.

È o relatório.



VOTO DO RELATOR

Discute-se no presente processo tributário a acusação de falta de emissão de documento fiscal no período de janeiro a dezembro de 2008, decorrentes de vendas realizadas através de cartões de crédito/débito, fornecidos pelas Administradoras de Cartões e confrontadas com os valores informados nas DIEFs.

Indica como artigos infringidos os seguintes dispositivos: art. 127, 169, 174, 177 do Decreto nº 24.569/97, combinado com art. 92 § 8º, inciso III da Lei nº 12.670/96, e como penalidade a ser aplicada a prevista no art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96.

Nas Informações Complementares o autuante detalha o procedimento adotado para apurar a omissão de saídas, anexando às planilhas do levantamento realizado e indicando os meses em que a diferença foi identificada (fls.08/09).

DAS PRELIMINARES

Da Nulidade do Auto de Infração

Preliminarmente a análise de mérito, o contribuinte invoca a nulidade processual tendo em vista que desconhece a assinatura que está presente no Termo de Início de Fiscalização. Referido Termo de Início de Fiscalização nº 2012.24940, fls.06 dos autos, foi datado e assinado por alguém que se apresentou apto a receber este documento, não opondo ressalvas ao recebimento. Portanto, consubstanciado o fato na teoria da aparência.

Sobre esta matéria, a doutrina e decisões do Supremo Tribunal de Justiça – STJ, que em consonância o princípio da institucionalidade processual, recomenda o desprezo à formalidade desprovida de efeitos prejudiciais, aplicando a teoria da aparência para reconhecer a validade da citação da pessoa jurídica realizada em quem se apresenta como representante legal e recebe a citação sem qualquer ressalva quanto à inexistência de poderes para representá-lo em juízo, conforme decisão: RESP 65484/SP T2 (1995/0022451-8). 16.06.2000. Min. Eliana Calmon. DJ 01.08.2000; PG; 218.

Ainda, em sede de preliminar de nulidade, o contribuinte argui vícios de forma no lançamento, em especial por incoerência das informações tidas como base da fundamentação que justificou a imposição da multa e que se constata a ausência de procedimentos necessários para tornar a ação fiscal legítima.

No presente caso, verifica-se que houve descrição clara e precisa da conduta praticada pela empresa autuada nos autos. Observa-se, ainda, que o auto de infração preenche todos os requisitos previstos no art. 33 do Decreto nº 25.468/99, tornando-o inteiramente válido e não trazendo nenhum prejuízo ou violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, conforme se depreende nos argumentos trazidos na Impugnação e no Recurso Ordinário interposto.

Além disso, o autuante apresentou relatório fornecido pelas administradoras de cartão de crédito, que foi cotejado com as DIEFEs declaradas pelo contribuinte, razão pela qual deve ser afastada referida preliminar, por constar nos autos os relatórios (fls.08/09), conforme estabelece o art. 14 da Norma de Execução 03/2011.

Art. 14. Para fins de prova junto ao Contencioso Administrativo Tributário (CONAT) o agente do Fisco poderá anexar ao Processo Administrativo Tributário (PAT) quaisquer dos seguintes documentos:

(...)

II - Relatório Resumo das Operações com Cartões de Créditos e Cartões de Débitos, obtido na intranet da Secretaria da Fazenda, de acordo com o Anexo Único desta Norma de Execução;

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração por ter havido quebra do sigilo bancário da empresa sem autorização legal, ao arrepio das garantias constitucionais, uma vez que o Convênio celebrado com as Administradoras de cartões para o fornecimento de informações caracteriza quebra o sigilo fiscal.

Não assiste razão a recorrente uma vez que as informações utilizadas pela Fiscalização foram prestadas pelas administradoras de cartão, na forma da legislação tributária.

Verifica-se que as Administradoras de Cartões estão obrigadas, por imposição legal, a fornecer as informações determinadas pela Fiscalização. E mais, o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, prescreve que as Autoridades e os Agentes Fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, se tais exames forem considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Art. 6º - As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Para corroborar, com tal entendimento, transcreve-se a ementa do Processo nº. 1.0024.04.444277-0/002(1) do Tribunal de Justiça de Minas Gerais – TJMG, julgado em 12/08/10 e publicado em 18/11/10, com a decisão de que a regra do sigilo não é absoluta, prevalecendo o interesse público, sobretudo nos casos em que o fornecimento das informações e documentos é necessário à Administração Tributária, conforme previsão da norma mencionada (art. 6º da Lei Complementar nº 105/01):

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MEDIDA CAUTELAR DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS - ADMINISTRADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO - FISCO - COMPROVAÇÃO - ART. 6º, LC 105/01 - PROCEDÊNCIA DO PEDIDO. A REGRA DO SIGILO NÃO É ABSOLUTA, DEVENDO SER MITIGADA EM HIPÓTESES EXCEPCIONAIS, SOBRETUDO NOS CASOS EM QUE O FORNECIMENTO DAS INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS MOSTRA-SE NECESSÁRIO À ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, DIANTE DA POSSIBILIDADE DA PRÁTICA DE SONEGAÇÃO FISCAL, CONFORME PREVISÃO NO ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/01, DEVENDO PREVALECER O INTERESSE PÚBLICO. (DESTACOU-SE)

Da mesma forma, aplica-se ao caso concreto o disposto no art. 82-A da Lei nº 12.670/96, regulamentada pelo Decreto nº 24.569/97 e Norma de Execução nº 03/2011.

Assim, não podem ser acolhidas as alegações de defesa em relação à quebra do sigilo bancário na utilização de informações pela Fiscalização para efeitos de apuração do imposto devido, quedando afastada a preliminar arguida.

Do Pedido de Perícia

A autuada, às fls. 56 dos autos, faz pedido de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes. Nesse sentido, prescreve o art. 97, inciso I da Lei nº 15.614/2014.

Art. 97. O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando:

I – formulado de modo genérico;

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos. Dessa forma, indefere-se o pedido de perícia apresentado.

DO MÉRITO

Com relação ao mérito, observa-se que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco está amparado pelo confronto entre os relatórios fornecidos pelas administradoras de cartão de crédito/débito e as declarações prestadas nas DIEFS e encontra respaldo no o inciso X do art. 82-A da lei nº 13.975/07, acrescentado a Lei nº 12.670/96, *In verbis*:

Art.82-A. Sem prejuízo do disposto no inciso X do art. 82, as administradoras de cartões de crédito ou débito, ou estabelecimento similar, ficam obrigadas a fornecer à Secretaria da Fazenda do Estado, nas condições previstas em regulamento específico, as informações sobre as operações e prestações realizadas pelos estabelecimentos de contribuintes cujos pagamentos sejam feitos por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares.

X - as administradoras de cartões de crédito ou débito, ou estabelecimento similar;

Através da Norma de Execução nº 03/2011, a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, estabeleceu os procedimentos a serem observados pelos agentes fiscais para fins de lançamento do crédito tributário relativo ao ICMS resultante da diferença entre os valores das operações e prestações declarados ou informados por contribuintes do imposto e os pagamentos efetuados por meio de cartões de crédito ou de débito, informados pelas empresas administradoras dos respectivos cartões ou seus similares.

A cláusula 3ª do artigo 1º da referida Norma de Execução, estabelece que para fins de comprovação dos pagamentos efetuados por meio de cartão de crédito ou débito serão considerados as reduções Z, as notas fiscais de venda a consumidor, notas fiscais eletrônicas, nota fiscal modelo 1 ou 1A e nota fiscal de serviços.

O agente fiscal adotou a técnica de comparar os dados constantes das DIEFS, com os valores informados/declarados pela empresa autuada, com os valores registrados nos extratos emitidos pelas administradoras de cartão de crédito/débito mês a mês. Foi constatado que o valor das vendas declaradas pela empresa em alguns meses é inferior e em outros meses superior a movimentação financeira revelada pelas operações com cartão de crédito/débito, concluindo-se que parte das vendas realizadas pela empresa não foi registrada com documento fiscal, mais precisamente os meses de janeiro, março, abril, maio, junho, julho, setembro, outubro e dezembro de 2008, conforme quadro resumo. (fls.08/09).

Entretanto, se utilizarmos a mesma técnica e considerarmos a totalidade das vendas no exercício fiscalizado, conforme consultas DIEF/2008, ou seja, de janeiro a dezembro/2008 encontra-se uma diferença menor do que a indicada nos autos. Se não vejamos:

2008	DIEF	TEF	DIFERENÇA
1	4370,58	40369,22	-35.998,64
2	38575,44	19244,12	19.331,32
3	17007,83	23108,24	-6.100,41
4	20874,25	30302,41	-9.428,16
5	26778,77	33004,12	-6.225,35
6	20831,42	41623,1	-20.791,68
7	30079,87	35540,9	-5.461,03
8	89396,21	46513,75	42.882,46
9	5222,59	31806,22	-26.583,63
10	7935,42	20631,18	-12.695,76
11	72887,8	71824,72	1.063,08
12	58599,93	111439,62	-52.839,69
TOTAL	392.560,11	505.407,60	-112.847,49

ANO	DIEF (R\$)	CARTÕES C/D (R\$)	CARTÕES > DIEF (R\$)
2008	392.560,11	505.407,60	112.847,49

Considerando, ainda, o que determina o art. 1º,§5º, I da Norma de Execução nº 03/2011, que constatada a diferença, o agente do Fisco deverá apurar os valores a serem cobrados, observando os percentuais relativos às vendas isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária, aplicando as alíquotas respectivas, elaboramos abaixo um quadro identificando os respectivos percentuais.

SAÍDAS	Contábil	BC ICMS	VI ICMS	Isentas	Outras
DO ESTADO	404185,8	48207,94	8187,18	49805,18	306172,7
DE OUTROS ESTADOS	0	0	0	0	0
DO EXTERIOR	0	0	0	0	0
TOTAL	404185,8	48207,94	8187,18	49805,18	306172,7
		11,93	16,98		88,07

Diante do exposto, somente resta inferir que a denúncia posta no auto de infração deve prosperar em parte. Porquanto, ao se analisar todo o período fiscalizado (janeiro a dezembro/2008), identifica-se uma diferença entre as operações de vendas declaradas na DIEF e os valores informados pelas Administradoras de Cartão de Crédito/Débito.

Verifica-se, portanto, que os argumentos apresentados na peça recursal não têm substrato fático nem jurídico para ilidir a acusação fiscal. Diante da infração cometida à legislação do ICMS o autuado deve ser apenado nos termos dos artigos art. 123, III, "b" e 126 da Lei nº 12.670/96 com nova redação dada pela Lei nº 13.418/03.

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

III - relativamente à documentação e à escrituração

(...)

b) deixar de emitir documento fiscal: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação

Art.126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não-incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.

Quanto à alegação de que a multa tem caráter confiscatório, entendo que se trata, evidentemente, de questões de natureza constitucional e, como tal, impossíveis de exame por esta instância administrativa, mormente que em nosso sistema jurídico o controle de constitucionalidade da lei ou dos atos normativos é da competência exclusiva do Poder Judiciário. É relevante considerar que a penalidade foi aplicada nos estritos termos da Lei estadual nº 12.670/96. E, por sua vez, a atividade que envolve o lançamento tributário é tida como vinculada e obrigatória, razão esta, somada à primeira, porque não pode o agente fiscal deixar de aplicar a referida lei por entender ser a mesma - ou mesmo alguns de seus preceitos - ilegal ou inconstitucional.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

		BASE CÁLCULO	MULTA	ICMS	TOTAL
DIFERENÇA					
112847,49	BC 88,00%	99.305,79	10% 9.930,58		
	BC 12,00%	13.541,70	30% 4.062,51	2.302,09 (17%)	
Total			13.993,09	2.302,09	16.295,18

Ex positis, voto no sentido de conhecer do recurso interposto, negar provimento e reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando PARCIAL PROCEDENTE a presente ação fiscal, nos termos da manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: IATE CLUB DE FORTALEZA e recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve preliminarmente, em relação à: 1. nulidade por não conter a assinatura do Termo de Início; 2. nulidade pela forma lacunosa das informações falta de fundamentação que justifique a imposição da multa; 3. pedido de realização de perícia. Preliminares de nulidade e pedido de perícia afastadas, por unanimidade de votos, com base nos fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual Tributária. No mérito, por maioria de votos, resolve dar parcial provimento ao recurso, reformando em parte a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, em razão de redução da base de cálculo, por ter considerado todo o período nos termos do voto do Relator, em conformidade com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Francisco José de Oliveira Silva votou pela parcial procedência da acusação fiscal, no entanto, mantendo a base de cálculo apontada na autuação.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de 10 de 2015.

Francisca Marta de Sousa
Presidente

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Ana Mônica Figueiras Menescal
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

Manoel Manoel Neto
Procurador do Estado

Annelise Magalhães Torres
Conselheira

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro