



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 40 /2018

79ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 20.11.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1456/2012

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201202856-5

AUTUANTE: JOSÉ MIRTÔNIO COLARES DE MELO

RECORRENTE: CEJUL E ANA MARIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA .

RECORRIDO: AMBOS

RELATOR: FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA

**EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITAS. 1.**

Omissão de receitas verificada através de levantamento financeiro – Análise das Operações de Cartões de Crédito/Débito. **2.** Exercício de 2008. **3. AUTUAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE** em razão de redução do montante lançado após realização de Perícia. **4.** Amparo legal: Artigos 127, 169 e 174 do Decreto 24.569/97. **Penalidade:** art. 123, III, "b", item 1, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, e para as operações sujeitas à substituição tributária, a penalidade do art. 123, III, "b", item 2. **5.** Recursos interpostos conhecidos e Parcialmente Providos. **6.** Modificada, em parte, a decisão proferida em 1ª Instância, com fundamentação diversa do Parecer da Assessoria Processual Tributária e de acordo com a manifestação em sessão do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**RELATÓRIO**

A peça inaugural do processo estampa como acusação a "A Empresa deixou de emitir documento fiscal quando de suas vendas efetuadas através de cartões de crédito e débito, no montante de R\$ 287.926,88 no exercício de 2008."

Foram apontados como dispositivos legais infringidos os Artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/96. Foi sugerida a Penalidade inserta no Art. 123, III, "B" da Lei 12.670/96, alterado pela 13.418/03.

Crédito Tributário: ICMS: R\$ 48.947,56 MULTA R\$ 86.378,06.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

Foram acostadas aos autos as cópias de todos os documentos que embasaram a presente autuação, inclusive Planilha Resumo, fls. 08.

São partes integrantes dos autos: Auto de Infração, Ordem de Serviço, Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização.

O agente autuante, nas informações complementares, fls. 03 e 04 dos autos, relacionou todas as informações necessárias para compreensão do presente lançamento.

Na fase de Impugnação, foram realizadas várias contestações acerca dos valores lançados nos autos para compor o levantamento fiscal.

A primeira perícia, solicitada pela Julgadora Singular, chegou a uma omissão no valor de R\$ 82.699,54.

A Autuada ingressou com manifestação ao Laudo Pericial, que foi devidamente acatada pela instância monocrática e reencaminhou o processo para nova análise.

Através de novo laudo pericial foi identificada uma omissão de saídas no valor de R\$ 287.926,88, valor este adotado pela Julgadora na sua manifestação pela Parcial Procedência do lançamento.

A Autuada, irresignada com a decisão que lhe fora parcialmente favorável, ingressou com recurso ordinário arguindo basicamente:

- a) O Auto de Infração é obscuro e inexato, gerando cerceamento ao direito de defesa do contribuinte;
- b) Que não foram levados em consideração os CFOP's 5103, 5401, 6101 e 6107, fato que levaria a um resultado de regularidade da Empresa;
- c) Que as suas operações possuem características diferenciadas, de modo que vende um produto em um mês, emite nota fiscal e faz a entrega dos produtos, e algumas vezes só faz a cobrança através de Cartões no mês posterior quando totaliza a venda;
- d) Que o auto de Infração seja julgado Improcedente haja visto o total de operações de venda ser superior às declaradas pelas Administradoras de Cartões de Crédito/Débito.
- e) Roga, ainda, pela aplicação da penalidade inserta no § Único do Artigo 126, da Lei 12.670/96, posto que se tratam de operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas entradas, estando os documentos fiscais devidamente escriturados pelo contribuinte.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

É o relatório.

**1) DAS PRELIMINARES**

O recurso voluntário impetrado requereu preliminarmente a declaração de nulidade do lançamento, sob a alegação de que o Auto de Infração é Obscuro e Impreciso, causando prejuízos ao direito de ampla defesa e contraditório da Parte.

Essa análise passa inevitavelmente por aspectos de mérito.

Primeiro vamos analisar a metodologia aplicada pelo Ilustre Agente do Fisco. Foi realizado um levantamento onde são comparadas as vendas declaradas na DIEF com as receitas informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito mês a mês. Também conhecido como levantamento TEF x DIEF.

Há nos autos uma planilha resumo do levantamento Às fls. 08 dos autos onde foram demonstrados, mês a mês, os valores analisados.

Foram realizadas, ainda, duas perícias, tendo a autuada sido notificada para prestar informações e apresentar assistente técnico, todavia não indicou nenhum representante ou mesmo apresentou documentos novos.

Ao analisarmos o Recurso Ordinário apresentado pela empresa observa-se que a mesma fez várias argumentações acerca da consistência das informações utilizadas, como por exemplo o fato de que alguns dos CFOP's das vendas realizadas por ela não teriam sido considerados no levantamento (Ver discussão de mérito). Afirmou, ainda, que caso isso fosse levado em consideração não haveria irregularidade alguma.

Fazemos essas ponderações para demonstrar que nos autos há elementos suficientes para identificarmos qual a acusação fiscal relatada, sua extensão e quais os elementos que lhe deram origem, inclusive com a indicação dos CFOP's utilizados, que são espelho da DIEF do contribuinte. Além do fato da autuada ter se defendido com extrema proficiência dos fatos narrados, nos



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

levando a crer que não há lacunosidade no relato e nem que houve cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

O Argumento não merece acolhida, ficando assim, afastada a preliminar suscitadas pela recorrente.

**2) DO MÉRITO**

Versa o presente processo acerca da omissão de receitas detectadas através de Levantamento Fiscal que analisou as informações contidas no Relatório de Receitas enviado pelas Administradoras de Cartões de Crédito e de Débito relativo ao exercício de 2008.

às fls. 08 dos autos consta a planilha que compara, mês a mês, os valores das vendas declaradas pela empresa através de sua DIEF, comparados com os informados pelas Administradoras de Cartões de Crédito/Débito.

Trata-se de uma omissão de vendas detectada através de levantamento Fiscal/Financeiro.

O artigo 92 da Lei 12.670/96, em seu § 8º, Inciso III, caracteriza como omissão de receitas a diferença apurada entre as saídas registradas e as efetivamente praticadas. Não há dúvidas que as receitas de cartões de crédito/débito são oriundas das vendas da empresa, que quando superiores às registradas em sua contabilidade indicam que houve omissão de vendas.

**§ 8º. Caracteriza-se omissão de receita a ocorrência dos seguintes fatos:**

**III - diferença apurada pelo cotejo entre as saídas registradas e o valor das saídas efetivamente praticadas ou através do confronto entre os registros contábil e fiscal;**

O agente autuante, nas informações complementares, fls. 03; 04 e 08 dos autos, relacionou todas as informações necessárias para identificação do ilícito fiscal apontado nos autos.

Na fase de Impugnação, foram realizadas várias contestações acerca dos valores lançados nos autos para compor o levantamento fiscal, o que levou a julgadora singular a conduzir o curso do processo em realização de duas perícias.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

A primeira perícia necessitou ser refeita para que a Parte comprovasse a vinculação das operações relativas aos CFOP's 5.103, 6.101 e 6.107. Vinculação das vendas às Notas Fiscais/cupons de vendas a Crédito/Débito, todavia a Impugnante não apresentou nenhum documento capaz de comprovar a situação proposta pela Ilustre Julgadora Singular.

Após a segunda perícia, o valor do montante se manteve inalterado.

A Norma de Execução 03/2011, que ampara as fiscalizações nessa modalidade de levantamento fiscal, estabelece 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 lógica utilizada pela Ilustre Julgadora ao solicitar a comprovação das operações registradas pelos CFOP's 5.103 (vendas internas fora do estabelecimento), 6.101 e 6.107 (vendas para fora do estado) encontra amparo no artigo 1º, § 3º da Norma de Execução, que assim estabelece.

**§ 3º Para fins de comprovação dos pagamentos efetuados por meio de cartão de crédito ou de cartão de débito, conforme o caso, serão considerados, os seguintes documentos:**

**I - Reduções "Z" dos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais (ECF);**

**II - Notas Fiscais de Venda ao Consumidor - NFVC;**

**III - Nota Fiscal Eletrônica - NFe;**

**IV - Nota Fiscal Modelo 1 ou 1A;**

**V - Notas Fiscais de Serviços;**

**VI - Documentos fiscais elencados no art. 127 do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997, aplicáveis ao caso.**

Cabe ao contribuinte vincular e registrar a venda feita através de cartão à respectiva Transmissão Efetiva de Fundos - TEF, para comprovar que as operações realizadas através das operadoras está vinculada a uma regular operação de venda.

Essa comprovação é requerida somente para as vendas fora do estabelecimento, seja ela dentro ou fora do Estado. O fisco já faz o



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

reconhecimento de todas as operações internas como sendo realizadas nessa modalidade.

Isto posto, como a empresa não apresentou nenhum documento que vinculasse as vendas fora do estabelecimento, CFOP's 5.103, 6.101 e 6.107 com as receitas das operações com cartões, essas operações não puderam ser consideradas no levantamento.

Portanto, acatando essa lógica, afastamos os argumentos apresentados pela Recorrente de que tais operações deveriam fazer parte da planilha apresentada pelo Nobre Agente autuante.

Todavia, a julgadora singular observou que se tratavam mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e reenquadrou a penalidade para a inserir no artigo 126 da Lei 12.670/96, excluindo o valor do ICMS lançado.

A Parte requer, ainda, a aplicação do atenuante contido no parágrafo único do referido artigo, mas refutamos o pedido, uma vez que, como o próprio texto da norma estabelece, somente as operações regularmente escrituradas podem fazer jus à redução. A autuação diz respeito à falta de emissão de documentos fiscais em operações de venda de mercadorias, fato que não se coaduna com o conteúdo normativo.

A Julgadora singular também informou, às fls. 219, que 99,70% das vendas correspondiam a produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (CFOP 5.104). Assim sendo, depreende-se que 0,3 % das vendas devem ser mantidas como sujeitas ao Regime NORMAL.

Entendemos que deverá se aplicar, então, a redução da multa e do ICMS cobrado nesse mesmo percentual (99,70%), e o restante (0,30%), mesmo sendo de pequena monta deve ser mantido, já que é possível de ser calculado, não podendo o julgador afastar o lançamento da parcela.

A emissão de nota fiscal nas vendas de mercadorias/produtos é obrigatória segundo RICMS. O art. 127, incisos I, II e III, do mesmo Decreto, "in verbis", impõe aos estabelecimentos contribuintes do ICMS a emissão de documentação fiscal sempre que forem promovidas operações com mercadorias ou bens e prestações de serviço.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**Art. 127 . Os contribuintes do imposto emitirão, conforme as operações e prestações que realizarem, os seguintes documentos fiscais:**

- I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;**
- II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;**
- III - Cupom Fiscal emitido por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF);**

Cita-se, ainda, para fins de fundamentação da matéria, os artigos 169 e 174 do Decreto 24.569/97, abaixo transcritos:

**Art. 169 - Os estabelecimentos, excetuados os produtores agropecuários, emitirão nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, anexos VII e VIII:**

**I - sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem.**

**Art. 174 - A nota fiscal será emitida:**

**I - antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem.**

Verifica-se, a luz da legislação citada, que os contribuintes do ICMS estão obrigados a emissão de nota fiscal sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadorias ou bens em seus estabelecimentos.

Quanto ao argumento de que as suas operações possuem características diferenciadas, de modo que vende um produto em um mês, emite nota fiscal e faz a entrega dos produtos, e algumas vezes só faz a cobrança através de Cartões no mês posterior quando totaliza a venda.

As operações de Cartões de Crédito devem seguir à apuração do ICMS que é mensal, assim sendo quando houver faturamento para entrega nos meses seguintes, deve-se emitir a nota fiscal para simples faturamento, com entrega futura, nos termos do Artigo 705 do RICMS. Também poder-se-ia acatar a comprovação de que tais vendas se deram na prática, porém o contribuinte não apresentou, por ocasião das duas perícias realizadas, nenhum documento capaz de demonstrar a prática suscitada.

Vale ressaltar, também, o que dispõe o artigo 874 e 877, do mesmo instrumento, acerca da caracterização de infração e da responsabilidade pelo seu cometimento.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**Art. 874 – Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de uma norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS.**

**Art. 877 – Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.**

Diante de todos os fatos relatados, acata-se o feito fiscal parcialmente, haja vista as constatações feitas pela Ilustre Julgadora Singular.

**3) DA PENALIDADE APLICÁVEL**

Tal omissão sujeita o contribuinte à sanção prevista no artigo 123, inciso III, alínea "b", Inciso "1", da Lei nº 12.670/96, alterado pela 16.258/17, calculado sobre 0,30% da Base de Cálculo, por tratar-se de operações Normais e a inserta no item "2", do mesmo artigo, 10% sobre o valor correspondente a 99,70% do valor da Base de Cálculo, por tratar-se de operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

**4) VOTO**

Pelos fatos e argumentos expostos, voto no sentido de dar parcial provimento aos recursos interpostos, para modificar, em parte, a decisão exarada em 1ª Instância, e julgar **Parcial Procedente**, nos termos da manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

**BASE DE CÁLCULO 1 (NORMAIS) = 287.926,88 X 0,03% = 863,78**  
**BASE DE CÁLCULO 2 (SUB TRIBUTÁRIA) = 287.926,88 X 99,70% = 287.063.10**

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
ICMS: R\$	146,84
MULTA: R\$	28.965,43





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que são recorrentes **CEJUL** e **ANA MARIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.** e recorrido **AMBOS.**

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer dos recursos interpostos. Quanto a preliminar de nulidade suscitada pela parte sob a alegação de cerceamento do direito de defesa em razão de obscuridade e inexatidão do auto de infração – Afastada por unanimidade de votos, adotando os fundamentos constantes no parecer da Assessoria Processual Tributária. No mérito, também por unanimidade de votos, resolvem dar parcial provimento aos recursos interpostos, para modificar em parte a decisão singular e julgar **parcial procedente** o feito fiscal, aplicando para as operações de tributação normal a penalidade disposta no art. 123, III, "b", item 1, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, e para as operações sujeitas à substituição tributária, a penalidade do art. 123, III, "b", item 2, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão alterou o Parecer anteriormente adotado. Registre-se a ausência do representante legal da recorrente, Dr. Felipe Barreira Uchôa, apesar de regularmente intimado para sustentação oral, conforme solicitado nos autos.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 19 de  
02 de 2018.

  
Antônia **Helena** Teixeira Gomes  
**PRESIDENTE DA 2ª CÂMARA**

  
**Mônica** Maria Castelo  
**CONSELHEIRA**


  
**Agatha** Louise Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**





**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda


**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

  
**Victor Hugo Cabral de Moraes Junior**  
**CONSELHEIRO**

  
**Deyse Aguiar Lobo**  
**CONSELHEIRA**

  
**Francisco Wellington Ávila Pereira**  
**CONSELHEIRO**

  
**Pedro Jorge Medeiros**  
**CONSELHEIRO**

Ciente em 23/02/18 :  
  
**Ubiratan Ferreira de Andrade**  
**PROCURADOR DO ESTADO**