



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 155 /2021

35ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL REALIZADA POR VÍDEO CONFERÊNCIA DA
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
DE 21/06/2021

PROCESSO Nº 1/739/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201723112-9

RECORRENTE: COMERCIAL XIMENES LTDA. 06.927521-1.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CONSELHEIRO RELATOR: MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE VENDA. o contribuinte citado deixou de emitir documento fiscal ao promover saídas de mercadoria sujeitas ao regime de tributação normal sem as mesmas estarem acobertadas das respectivas Notas Fiscais de saídas. Devidamente materializada a infração constatada por meio do confronto entre os valores das operações de vendas de mercadorias sujeitos ao ICMS declarado pelo contribuinte em suas Reduções Z, versus TEF (valores informados pelas operadoras de cartão de crédito/débito). SPED/EFD. Artigos Infringidos: art. 127, 169, 174, 176-A e 177 do Dec. n. 24.569/97. Penalidade prevista no art. 123 III "b item 1" da Lei 12.670/96 acrescentado pela Lei 16.258/17. Auto de Infração julgado Procedente em 1ª Instância. Recurso Ordinário Improvido. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado e contrário ao Parecer da Assessoria Processual Tributária.

Palavra Chave: ICMS. OMISSÃO DE VENDAS. REDUÇÃO Z x TEF OPERAÇÕES 2013. Mercadorias sujeitas a Tributação Normal. Procedente.

01 - RELATÓRIO

O presente auto de infração foi lavrado em virtude de o contribuinte citado deixar de emitir documento fiscal ao promover saídas de mercadoria sujeitas ao regime de tributação normal sem as mesmas estarem acobertadas das respectivas Notas Fiscais de saídas, no montante de R\$ 1.471.491,54 (um milhão quatrocentos e setenta e um mil quatrocentos e noventa e um reais e cinquenta e quatro centavos), referente ao exercício de 2013. Infração constatada por meio do confronto entre os valores das operações de vendas de mercadorias sujeitos ao ICMS declarado pelo contribuinte em suas Reduções Z, versus TEF (valores informados pelas operadoras de cartão de crédito/débito). Artigos Infringidos: art. 127, 169, 174, 176-A e 177 do Dec. n. 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123 III "b item 1" da Lei 12.670/96 acrescentado pela Lei 16.258/17.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

**Demonstrativo do Crédito Tributário
(R\$)**

Base de Cálculo	1.471.491,54
ICMS	250.153,56
Multa	441.447,46
TOTAL	691.601,02

Informa o agente do fisco na informação complementar ao auto de infração que durante o exercício fiscalizado a empresa autuada estava cadastrada junto a SEFAZ-CE no regime de recolhimento Normal enquadrada no CNAE- 4781400 – Comércio varejista de artigos do vestuário.

Analisando os arquivos de dados do autuado enviado a auditoria pela Célula de Laboratório Fiscal – CELAB da SEFAZ-CE (planilha anexa em CD – TEF OPERAÇÕES 2013) juntamente com a documentação apresentada do contribuinte constatou uma diferença entre os valores das operações de vendas de mercadorias sujeitas ao ICMS declarados pelo contribuinte em suas Reduções Z e realizadas por intermédio de cartões de crédito/débito/similares em confronto com os valores informados pelas empresas Administradoras de Cartões de Crédito ou de Cartões de Débito relativo as transações comerciais utilizando essa modalidade de pagamento – TEF, sendo os valores declarados nas Reduções Z como venda a cartões menores que os declarados no TEF.

Emitiu o Termo de Intimação n. 2017.15033 no intuito do contribuinte justificar apresentando documentos, as divergências apuradas entre os valores de vendas nas Reduções Z com os valores informadas pelas operadoras de cartões, enfatizando que todos os valores constantes nas Reduções Z como vendas a cartão independentemente de operadora foram consideradas no levantamento.

Em resposta a autuada apresentou uma planilha contendo todas as vendas que foram efetuadas por meio de cartões durante o período, entretanto, nenhum documento fiscal foi apresentado, o que impossibilita a conferencia das informações. Sendo extremamente frágil tal justificativa.

Destaca que no anexo do Termo de Intimação foram preenchidos apenas os dias em que houve movimentação do ECF, os dias que aparecem em branco diz respeito as datas em que os equipamentos não funcionaram.

Verificou que a empresa possui diversos Equipamentos Emissor de Cupom Fiscal – ECF conforme consulta realizada no sistema da SEFAZ/CE. Informa que o levantamento foi realizado somente nos ECF's que estavam funcionando no período auditado.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Acrescentou os totais dos montantes de vendas efetuadas por meio dos documentos fiscais: Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) e Notas fiscais modelo 1 (NF1) como se todos os pagamentos tivessem sido efetuados através de cartões de crédito/débito/similares, reduzindo a diferença apurada.

O trabalho foi desenvolvido da seguinte forma:

- Foi solicitado do Laboratório fiscal o relatório com as vendas efetuadas por meio dos cartões de crédito/débito/similares;
- Foram levantados por mês e número do ECF todas as vendas efetuadas na modalidade cartões de crédito/débito/similares constantes nas Reduções Z (detalhamento no anexo do Termo de Intimação);
- Foi inserido no valor das vendas constantes nas Reduções Z por meio de cartões o total das vendas efetuadas com a emissão de NFe e NF1 (Tabela 2);
- Não foi verificado na EFD do contribuinte vendas efetuadas por intermédio da NFVC;
- Anexa uma cópia de Redução Z do ECF 014.

Ficou constatada uma diferença no valor de R\$ 1.471.491,54 entre as informações repassadas pelas operadoras de cartões e os valores nas vendas a cartão nas Reduções Z acrescidos nas NFe e NF1, configurando falta de emissão de documento fiscal.

Destaca que, com base na EFD transmitida pelo contribuinte verificou que todas as operações realizadas estão sujeitas a tributação normal, com a cobrança do ICMS na alíquota de 17% e aplicação da penalidade prevista no art. 123 III b item 1 da Lei 12.670/96 alterada pela Lei n. 16.258/2017.

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 03/07); Mandado de Ação Fiscal nº. 2017.07539 (fl. 08), Termo de Início de Fiscalização nº. 2017.09843 (fl. 09), Termo de Intimação nº 2017.15033 e planilha anexa (fl. 11); Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2017.16687 (fl. 13); Relatório - TEF OPERAÇÕES 2013 - comprovando a infração descrita na exordial (CD); Entrega de AI/Documentos – ciência pessoal (fl. 13).

Cientificada do lançamento, a ora Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração, aduzindo a inexistência de prova nos autos dos fatos alegados.

A planilha elaborada pelo agente unilateralmente contendo as vendas realizadas por intermédio de cartões de crédito/débito/similares (dados extraídos das Reduções Z) não serve como prova tendo em vista o disposto no art. 828 do Dec. N. 24.569/97.

Improcedência por erro de metodologia. Não se pode aferir a falta de emissão de documento fiscal considerando apenas a parte da leitura Z como de emissão através de cartão de crédito.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

A SEFAZ tem o TEF – Transferência Eletrônica de Fundos. Não faz sentido separar essa informação no ECF razão das operadoras não terem o cuidado de separar essa informação quando da emissão do cupom fiscal. Foi o que aconteceu, as notas fiscais foram todas emitidas, entretanto, as vendas em cartão não foram todas consignadas no equipamento como tal.

Verificando a EFD/SPED da empresa e confrontar com as vendas com cartões de crédito informada pelas operadoras de cartão se constata que não aconteceu as respectivas diferenças.

O Código de defesa do consumidor em vigor a época dos fatos não permitia distinguir vendas em dinheiro, a vista, das vendas no cartão de uma só vez, entendendo que tudo é a vista, razão de não se encontrar separado na redução Z.

A soma do que foi vendido em dinheiro (cartão de débito e de crédito a vista) e no cartão a prazo batem com as notas fiscais emitidas de saída, não sendo razoável se querer que as notas sejam iguais aos constantes do cartão. Além do mais, desde quando é proibido se pagar uma parte com cartão e outra a dinheiro?

O auditor recebeu todos os documentos solicitados inclusive as notas fiscais de entrada/saída e as memórias dos ECF's tendo total condição de comprovar que todas as mercadorias vendidas foram acompanhadas com nota fiscal.

A apuração do crédito tributário pela auditoria comparando o resumo z com a venda em cartão informada pelas operadoras de cartão não encontra respaldo na norma legal.

Mudança da penalidade para outras faltas. É de conhecimento que a SEFAZ exige dos contribuintes autorização para que possa ter acesso às informações das operações realizadas por intermédio de cartões de crédito/débito relativos as transações comerciais utilizando a modalidade de pagamento TEF, portanto, são informações contábeis a disposição do fisco não havendo razão para que exijam seu batimento com as reduções Z do ECF.

As vendas totais são todas superiores as vendas em cartão, portanto, não houve falta de emissão de documento fiscal. O auditor no máximo poderia enquadrar no art. 123 VIII "d" da Lei n. 12.670/96.

O fisco estadual já vem se posicionando que na autuação de diferença TEF x DIEF/SPED/EFD, ora como falta de recolhimento, ora como deixar de emitir documento fiscal, conforme o auto de infração n. 2013.14956. Colaciona decisão em sua defesa.

Aplicação do art. 112 do CTN.

Por fim requer que seja declarada a nulidade da autuação fiscal por cerceamento do direito de defesa. Improcedência. Caso não seja esse entendimento necessário a mudança da penalidade para outras faltas. Não vindo a ser acatado os pedidos que seja consertada a penalidade para falta de recolhimento.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

O Julgador de 1ª Instância decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, em decisão assim ementada:

EMENTA: ICMS- OMISSÃO DE RECEITAS. Ação Fiscal referente a saída de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, detectada em auditoria fiscal plena, mediante análise das operações de vendas constantes dos relatórios emitidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito maiores que os valores declarados através do SPED/EFD, detectada através do confronto entre esses dados das operadoras (TEF) e do SPED/EFD. Autuação Procedente, decisão amparada nos artigos 169, inciso I, 174 inciso I do Dec. N. 24.569/97 e § 1º do art. 1º anexo único da N.E. n. 03/2011 com penalidade prevista no art. 123 inciso III alínea "b" item 1 da Lei 12.670/96 com alteração através da Lei n. 16.258/2017 c/c art. 106 inciso II alínea "c" do CTN.

Em sua decisão, destacamos alguns tópicos:

Os argumentos são insubsistentes tendo em vista que a recorrente não apresentou nenhuma documentação fiscal probante que comprovassem suas alegações de que ocorreu algum erro no levantamento efetuado pelo fisco.

É sem sentido o argumento de que a metodologia utilizada pelo agente do fisco é impropria para auferir diferença entre os valores declarados e as vendas informadas pelo cartão de crédito uma vez constam nos autos dados dos relatórios emitidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito, relatório SPED/2013, Demonstrativo da autuação-confronto de dados das operadoras (TEF) e do SPED/2013 e as informações complementares.

Nas informações complementares consta às fls. 3 dos autos a relação das planilhas e a documentação que embasa a fiscalização devidamente cientificada pelo contribuinte não ocorrendo o cerceamento ao direito de defesa.

No auto de infração constam todos os dados relativos aos dispositivos legais infringidos e penalidade aplicável. O AI somente é lavrado quando os trabalhos de fiscalização são concluídos, portanto é o fechamento da ação fiscal.

O levantamento fiscal não se restringe apenas ao levantamento de estoque previsto no art. 827 do Dec. N. 24.569/97. O presente processo trata de omissão de receita na medida em que o contribuinte vendeu mercadoria sem nota fiscal após análise dos dados dos relatórios



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

emitidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito, relatório SPED/2013, Demonstrativo da autuação-confronto de dados das operadoras (TEF) e do SPED/2013 e as informações complementares.

Fica evidente que a empresa cometeu a infração na inicial. Decisão amparada nos artigos 169, inciso I, 174 inciso I do Dec. N. 24.569/97 e § 1º do art. 1º anexo único da N.E. n. 03/2011 com penalidade prevista no art. 123 inciso III alínea "b" item 1 da Lei 12.670/96 com alteração através da Lei n. 16.258/2017 c/c art. 106 inciso II alínea "c" do CTN.

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou, nos termos da nossa legislação processual, tempestivo Recurso Ordinário, alegando: Nulidade do presente processo em razão da existência de decisão proferida pela 4ª Câmara desse Conselho em situação idêntica - Resolução 148/2018 anexa aos autos.

A Norma de Execução n. 3 de 21/06/2011 estabeleceu procedimentos para fiscalização de operações pagas com cartão de crédito ou débito (art. 1º § 1º incisos de I a IV).

O agente utilizou outra forma de constituição do crédito tributário, ou seja, comparou as informações das administradoras de cartão de crédito/débito com uma planilha unilateral das Reduções Z. O que não é permitido em face da previsão na norma citada.

A norma é taxativa, os dados constantes das reduções Z são apenas indícios sendo realmente necessário se verificar os valores das operações de vendas de mercadorias presentes na DIEF, EFD, PGDAS ou na DASN. Do art. 84 da Lei n. 15.614

Deve ser proferida a nulidade somente quando não for possível identificar a improcedência nos termos do § 9º da Lei n. 15.614/2014. A improcedência fica patente quando da análise de mérito.

Confrontado todas as vendas da empresa com as informações das vendas prestadas pelas operadoras de cartões de crédito/débito constata-se que não ocorreram as diferenças apresentadas pelo fisco.

A Escrituração Fiscal Digital consiste nos registros de toda a movimentação econômico financeira da empresa, ou seja, todos os documentos fiscais de compra e venda de mercadorias, não podendo o fiscal se basear apenas em parte da escrituração. Devendo o fiscal considerar todas as vendas.

Apresenta um demonstrativo em que o faturamento é superior as vendas por cartão de crédito/débito às fls. 63 dos autos.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

A forma de apuração do crédito tributário pela auditoria comparando somente a redução Z com as vendas de cartão informada pelas operadoras não encontra respaldo na norma legal. O auditor em nenhum momento juntou as reduções Z se limitando a juntar planilhas unilaterais.

O método utilizado é proibido pela Norma de Execução n. 3. A informação contendo a redução Z não tem validade, não tem como o agente comparar com o TEF. Assim, conclusão eivada de vício insanável da prova. Se o auditor não conseguiu provar o auto deve ser considerado improcedente.

O fisco não observou todas as vendas se baseando exclusivamente em parte da escrita fiscal, o que não é razoável para uma autuação dessa magnitude.

A Resolução n. 40/2017 da 4ª Câmara entendeu que a simples divergência entre o total das saídas via ECF e por meio do TEF não é suficiente para caracterizar a infração. Por consequência considerou ausente os elementos probatórios fundamentadores da autuação.

Foi a mesma situação do presente auto de infração. Aqui também só foi apresentada a planilha unilateral com as vendas de mercadorias através de cartão de crédito existentes nas reduções Z e o comparativo com o TEF. Colaciona a resolução 107/2017 da 4ª Câmara que segue o mesmo entendimento.

Toda a venda da empresa é feita através de emissão de nota fiscal, a cada saída, tanto é assim que mensalmente e, por conseguinte anualmente emitiu mais valores em notas fiscais do que foi apresentado pelas empresas de cartão de crédito, superando em muito, não havendo permissivo legal para a conclusão do auditor.

Da mudança da penalidade para outras faltas – Da interpretação mais favorável ao contribuinte – art. 112 do CTN.

Da alteração da penalidade – Da interpretação mais favorável ao contribuinte – art. 112 do CTN. Requer aplicação da penalidade do art. 123 I “c” da Lei n. 12.670/96 uma vez que o fisco estadual vem se posicionando de que a diferença entre TEF x DIFÉ é falta de recolhimento. (Resolução 40/2017 da 4ª Câmara).

Por fim, requer a nulidade da autuação por conta do não cumprimento da N. Exec. 3/2011. No mérito total improcedência. Caso não concorde reconheça a mudança de penalidade para a prevista no art. 123 I “d” da Lei n. 12.670/96. Caso não acatado que a penalidade seja substituição para a prevista no art. 123 I “c” da Lei n. 12.670/96.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

A Assessoria Processual Tributária, em seu parecer, aduz que a fiscalização constatou diferença entre os valores das operações de venda de mercadoria declaradas pelo contribuinte em suas reduções Z e realizadas por intermédio de cartão de crédito/débito/similar e os valores informados pelas administradoras de cartões relativos as transações comerciais com esta modalidade de pagamento – TEF, sendo os valores declarados nas reduções Z menores que os constantes no TEF (TEF Operações 2013 x ECF).

Assinala que existe previsão legal para as administradoras de cartões de crédito ou débito entregarem documentos e informações relacionadas ao ICMS conforme previsto no art. 82 X da Lei n. 12.670/96 e art. 815-A do Dec. N. 24.569/97.

Informa que a norma de execução n. 3 de 21 de junho de 2011 estabelece procedimentos a serem observado pelos agentes do fisco para fins de lançamento do crédito tributário relativo ao ICMS, resultado da diferença entre os valores das operações e prestações declaradas ou informadas pelo contribuinte do imposto e os pagamentos efetuados por meio de cartão de crédito ou de débito informados pelas empresas administradoras dos respectivos cartões.

De acordo com o art. 1º § 1º incisos de I a IV do mandato legal depreende-se que o confronto deve ser entre os valores das operações de vendas de mercadorias e prestações de serviços sujeitos ao ICMS declarados por contribuinte do imposto nos arquivos listados na norma citada com os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito ou de cartões de débito ou similares relativos as transações comerciais utilizando essa modalidade de pagamento.

No caso em tela, o agente autuante procedeu ao comparativo tão somente das reduções Z com os relatórios das operadoras afastando-se do comando normativo citado.

Em infração similar a Câmara Superior desta Corte na 24 sessão ordinária na data de 09 de setembro de 2019, declarou a nulidade da autuação por inobservância a Norma de Execução n. 03/2011.

Ressalta que o recorrente também se insurge contrariamente ao mérito da lide alegando que o faturamento declarado na EFD se revelou maior que as vendas declaradas nos relatórios das administradoras. Consoante o autuante não foram verificados nas EFD's transmitidas pelo contribuinte vendas efetuadas por intermédio de NFVC.

Pelo exposto, sugere a nulidade processual, por falha na metodologia empreendida pela fiscalização, que inobservou a Norma de Execução n. 03/2011.

Opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dar-lhe provimento no sentido de reformar a decisão proferida em 1ª Instância para nulidade do feito fiscal.

O processo então vem a essa Colenda Câmara para julgamento do Recurso Ordinário interposto pelo contribuinte autuado.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

É o relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário contra decisão de procedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme se extrai das peças dos autos, o presente auto de infração foi lavrado, em virtude de o contribuinte deixar de emitir documento fiscal ao promover saídas de mercadoria sujeitas ao regime de tributação normal sem as mesmas estarem acobertadas das respectivas Notas Fiscais de saídas, referente ao exercício de 2013. Infração constatada por meio do confronto entre os valores das operações de vendas de mercadorias sujeitos ao ICMS declarado pelo contribuinte em suas Reduções Z, versus TEF (valores informados pelas operadoras de cartão de crédito/débito).

Cabe inicialmente analisar a questão apontada pela recorrente em sede de preliminar: “Nulidade do presente processo em razão da existência de decisão proferida pela 4ª Câmara desse Conselho em situação idêntica - Resolução 148/2018 anexa aos autos”.

Cumprir dizer que tal decisão adstringe-se ao feito que lhe deu origem, não podendo ser estendida a outros feitos, ainda que se caracterize a analogia da situação fático-jurídica.

Podendo o julgador singular manifestar livremente o seu convencimento por ocasião da fundamentação de sua decisão, ao analisar a conduta ilícita do contribuinte/legislação que rege a matéria e aplicação da penalidade, consoante princípio constitucional da motivação dos atos administrativos. No máximo pode ser tomada como orientação, contudo sem estar vinculada a ela.

Isto é, as decisões prolatadas neste Órgão não têm efeito vinculante para as que venham a ser exaradas posteriormente, quando inexistir súmula acerca da matéria em discussão. Logo, não há a obrigatoriedade deste julgador seguir o entendimento esposado em decisões anteriores.

É certo que existe no art. 1º § 1º, incisos de I a IV da Norma de Execução nº 03/2011 uma orientação a ser observada pelos agentes do fisco na diferença apresentada por ocasião da análise das vendas declaradas pelo contribuinte em confronto com os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

No caso em tela seria as vendas declaradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD pelo contribuinte autuado haja vista a autuada está cadastrada na SEFAZ/CE com CGF nº 06.927521-1, tendo como o atividade principal o código – 4781400 – comércio varejista de artigos de vestuário e ac..., pertencente ao segmento de comércio varejista, sob o regime de recolhimento Normal, obrigada e Escrituração Fiscal Digital – EFD a partir de 01/01/2010 com amparo no convênio 143/2006 e incorporado ao RICMS/CE por meio do Decreto nº 29.041/2007. Segundo consulta no sistema da SEFAZ – Cadastro de Contribuinte de ICMS – Consulta de Contribuinte -.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Contudo, existe neste mesmo mandato legal que as Reduções Z dos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais (ECF) pertencentes ao contribuinte autuado servem para comprovar os pagamentos efetuados por meio de cartão de crédito/débito segundo § 3º, I do art. 1º da norma citada.

Ademais quando consta às fls. 3 dos autos que o SPED/EFD da recorrente também foi abjeto de análise por parte da autoridade fiscal em conjunto com as operações de cartões de crédito e documentos fiscais pertencentes ao contribuinte fiscalizado.

Temos a informar que a Redução Z do ECF é um documento fiscal de controle de suma importância para a empresa que a utiliza. De forma que é através dela por onde são apuradas as vendas do dia-a-dia, tanto em dinheiro como em cartão de crédito (que deve ser informado especificamente na Redução Z), logo, a Redução Z não é apenas um relatório qualquer, mas sim um documento importante, pois é ela que vai amparar a empresa na hora da comprovação das vendas efetuadas através dos cupons fiscais em uma possível fiscalização.

Assim, analisando o relato da infração em conjunto com as informações complementares, fls. 3/7 e demais documentos elencados às fls. 3, verifica-se que todo o procedimento de fiscalização foi descrito no auto, onde consta todos os elementos informativos que serviram de base para acusação fiscal. Sendo este devidamente motivado, inclusive com documentos comprobatórios anexados, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa, o que permite afirmar que nenhuma garantia constitucional foi preterida.

Diga-se que existe prova demonstrando a infração cometida, uma vez que o agente do fisco descreve cristalinamente todo o processo de forma cronológica cujo montante final foi encontrado comparando-se as vendas efetuadas com pagamento por meio de cartão de crédito/débito, informadas pelas Administradoras de Cartão de Crédito, com as vendas em "cartão" consignadas nas Reduções "Z".

Importa dizer que a fiscalização em comento se deu com os dados fornecidos em arquivo eletrônico enviado pelas administradoras conforme cláusula segunda do convênio ECF 01/01. Assim, de posse das referidas informações e confrontadas com as Reduções Z dos ECF's do contribuinte foi constatada uma diferença de faturamento, caracterizando ilícito tributário "Omissão de Vendas".

No caso presente a omissão de vendas apontada pelo autuante no comparativo das vendas – Redução Z – cartão de crédito/débito x Operadoras de Cartões (TEF) que ampara a presente acusação foi relativa a cartão de crédito/débito decorrente do confronto entre os valores totais de vendas mensais dos ECF's indicados nas reduções Z da autuada, acrescidos dos totais dos montantes de vendas efetuadas por meio dos documentos fiscais relativos a notas fiscais eletrônicas (NFe) e notas fiscais modelo 1- (NF-1) e os relatórios das administradoras de cartão de crédito e débito, resultando na diferença apontada na inicial, alvo da autuação, logo, não pode prosperar o argumento de falta de provas do ilícito tributário praticado pela recorrente.

É sabido que todos os seus registros de vendas devem estar representados na



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Escrituração Fiscal Digital - EFD pelo contribuinte, porém todas as vendas devem estar acobertadas por documentos fiscais (NFVC, NF1 e NFe e Cupom Fiscal). Podendo o pagamento a ser realizado com cartão de crédito/débito e outros.

Acrescenta-se que a não ocorrência de omissão de venda de mercadorias implica que a diferença apurada é igual a zero ($D=0$), ou seja, que as vendas totais declaradas seja igual às saídas acobertadas por documento fiscal (NFVC, NF1 e NFe e Cupom Fiscal), quer seja pagamento com cartão de crédito/débito, cheque, dinheiro, c..

No caso de cartão de crédito/débito a recorrente tem como comprovar a operação realizada nessa modalidade, ou seja, apresentando o cupom fiscal constante na fita detalhe, a NFVC, a NF1, NFe com data e valores iguais aos apresentados pelas administradoras ou com data e soma de valores iguais aos apresentados pelas administradoras ou ainda com data e valor referente ao total de vários pagamentos informados pelas administradoras.

De modo que as vendas informadas pelas operadoras de cartão de crédito e débito devem corresponder exatamente às informações contidas nas leituras Z (ECF), no que se refere ao valor das vendas pagas através de cartão de crédito/débito, isto é, para o cálculo correto o contribuinte deverá somar as reduções Z com a NF emitidas, sob pena de a diferença encontrada no cruzamento dessas informações autorizar a cobrança sob a acusação de vendas de mercadorias sem nota fiscal.

Como no caso em tela o contribuinte não anexa nenhum documento fiscal comprobatório de que vendas foram realizadas através de notas fiscais - NFVC, NF1 e NFe e Cupom Fiscal com pagamento em cartão de crédito/débito, correta a autuação, uma vez que, as vendas informadas pelas operadoras de cartão de crédito e débito devem corresponder exatamente às informações contidas nas Reduções Z (ECF), no que se refere ao valor das vendas pagas através de cartão de crédito/débito.

Vale ressaltar que, se a venda é feita por meio de cartão de crédito ou débito, tendo sido regularmente emitido o Cupom Fiscal por meio do ECF, este emitirá, nos termos da exigência legal, o comprovante e fará o registro na Memória Fiscal do montante, que será impresso quando da emissão de leitura Redução "Z" diária. No caso de qualquer venda efetuada durante o dia no caixa, a Redução Z deve ser impressa e, em caso de não impressão dos cupons fiscais que são obrigatórios para o caso de venda se caracteriza a sonegação onde a empresa está passível de penalidade.

Como os valores das vendas declaradas pelas operadoras de cartão de crédito e débito superaram as vendas com cartão constantes nas respectivas reduções "Z", caracteriza o ilícito apontado na inicial.

Cumpra esclarecer que a apuração do ICMS é feita mês a mês de acordo com o art 58 do RICMS: "O mês será o período considerado para efeito de apuração e lançamento do ICMS com base na escrita fiscal.". Portanto, não tem amparo legal a recorrente quando aduz na defesa que deve ser comparado as vendas totais informadas na EFD e o que foi informado pelas operadoras de cartões de crédito/débito para refutar a acusação.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Nota-se que os elementos de prova apresentados pelo autuante nos autos e demais documentos são suficientes para certificação do montante apontado no auto de infração, em que a diferença negativa do confronto realizado entre as Reduções Z dos ECF's pertencentes a autuada x Administradoras de Cartão à SEFAZ/CE (TEF) demonstram que a empresa realizou vendas com cartão de crédito e de débito superiores as vendas realizadas com a emissão de cupom fiscal.

Tal método de aferição realizada pelo agente do fisco tem por objetivo alcançar aquelas operações de venda que foram realizadas por meio de cartão de crédito ou débito cujas mercadorias não foram faturadas. O fato típico infringente é venda de mercadorias sem emissão de notas fiscais de saída. Cujas diferenças encontradas no cruzamento dessas informações autoriza a cobrança sob a acusação de vendas de mercadorias sem nota fiscal, portanto, se evidencia total infringência a legislação tributária, pelo que não merece reparo à decisão condenatória proferida na Instância Singular.

De conformidade com o artigo 6º da Lei Complementar 105/2001, é a determinação do inciso X do artigo 82 e artigo 82-A da Lei Nº 12.670/96, *in verbis*:

*“Art. 82 - Mediante intimação escrita, são obrigados a exhibir ou entregar, conforme o caso, mercadoria, documentos, livros, papéis ou arquivos eletrônicos, de natureza fiscal ou comercial relacionados com o ICMS, bem como prestar informações solicitadas pelo Fisco:
X – as administradoras de cartões de crédito ou débito, ou estabelecimento similar,*

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.”

É importante frisar que a obrigatoriedade que as operadoras de Cartões de Crédito têm de fornecer informações sobre cada operação com vendas a cartão de crédito/débito, ao Fisco Estadual, é respaldada pelo Convênio ECF 01/2001, que bem prevê, em sua cláusula segunda:

Cláusula segunda As administradoras de cartão de crédito ou débito fornecerão as informações previstas na cláusula anterior, em função de cada operação ou prestação, no mínimo, com os seguintes requisitos:

- I - identificação completa do contribuinte usuário do equipamento, contendo, nome do titular, endereço e inscrições, estadual e no CNPJ;
- II - data e valor da operação ou prestação;
- III - valor total, no período.

De forma que, pode-se perceber que o autuante agiu de forma correta ao lavrar o Auto de Infração em fomento, juntando inclusive documentos probantes, a fim de dar maior amparo à presente Ação Fiscal.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Cabe ressaltar que o agente do fisco possibilitou a autuada de justificar através dos Termos de Intimação nº. 2017.15033 com apresentação de documentos, as divergências apuradas entre os valores de vendas nas Reduções Z com os valores informadas pelas operadoras de cartões, enfatizando que todos os valores constantes nas Reduções Z como vendas a cartão independentemente de operadora foram consideradas no levantamento.

Em resposta a autuada apresentou uma planilha contendo todas as vendas que foram efetuadas por meio de cartões durante o período, entretanto, nenhum documento fiscal foi apresentado, o que impossibilita a conferência das informações. Sendo considerada extremamente frágil tal justificativa.

No caso de cartão de crédito/débito a recorrente tem como comprovar a operação realizada nessa modalidade, ou seja, apresentando o cupom fiscal constante na fita detalhe, a NFVC, a NF1, NFe com data e valores iguais aos apresentados pelas administradoras ou com data e soma de valores iguais aos apresentados pelas administradoras ou ainda com data e valor referente ao total de vários pagamentos informados pelas administradoras, o que foi disponibilizado pela autoridade fiscal.

Faz-se mister ressaltar a validade do método empregado pela autoridade fiscal, uma vez que as vendas informadas pelas operadoras de cartão de crédito e débito devem corresponder exatamente às informações contidas nas leituras Z (ECF), no que se refere ao valor das vendas pagas através de cartão de crédito/débito, sob pena de a diferença encontrada no cruzamento dessas informações autorizar a cobrança sob a acusação de vendas de mercadorias sem nota fiscal.

Logo, o método utilizado pelo autuante, o pareamento entre as informações de vendas na Redução Z e as vendas informadas pelas operadoras de cartão de crédito, é correto, encontrando amparo no artigo 85 da Lei 12.670/1996:

De forma que, a fiscalização desenvolvida pelos Agentes do Fisco encontram amparo no artigo 85 da Lei 12.670/1996:

Art.85. Quando, através dos elementos apresentados pela pessoa fiscalizada, não se apurar convenientemente o movimento do estabelecimento, colher-se-ão os elementos necessários através de livros, documentos, papéis ou arquivos eletrônicos de outros estabelecimentos que com o fiscalizado transacionaram, assim como nos despachos, nos livros, documentos, papéis e ou arquivos eletrônicos de transportadores, suas estações ou agências, estabelecimentos gráficos ou em outras fontes subsidiárias.

Sendo importante destacar a existência de precedentes administrativos a favor do fisco estadual que ratificam o método utilizado no presente processo. 1ª Câmara de Julgamento/CONAT-CE – Resoluções: 315/2014; 319/2014 e 421/2015.

Sendo assim, é inaceitável o argumento de que houve inobservância, por parte do agente do fisco, aos requisitos legais exigidos na lavratura do auto de infração, pois este se reveste das



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

formalidades legais exigidas na legislação do Processo Administrativo Tributário – Lei 15.614/2014 e especificamente, o artigo 41 § 2º do Decreto 32.885/2018.

No tocante ao reenquadramento solicitado pela recorrente em relação a penalidade. Cabe dizer que a penalidade proposta pela autoridade fiscal é a específica para o caso. De forma que, rejeitamos a solicitação de enquadrar a infração praticada pela recorrente para a gizada no art. 123, VIII “d” da Lei 12.670/96, haja vista tal dispositivo somente será aplicado quando inexistir penalidade específica para o caso concreto, para os casos omissos na legislação, o que não é o caso em questão.

Da mesma forma, resta descabida a sugestão da autuada em aplicar a multa prevista no art. 123 I “c” da lei 12.670/96 (falta de recolhimento), entendemos que o essencial para a elucidação da questão consiste em colocar o fato descrito nos autos, compreendendo artigo infringido perante a norma punitiva. Registre-se que se verifica na conduta ilícita da recorrente que os dispositivos infringidos, os arts. 127, 169, 174, 176-A e 177 do Dec. n. 24.569/97 -, instituidor da obrigação tributária de natureza acessória que deve ser cumprida pelo contribuinte - referem-se a falta de emissão de documento fiscal, evidenciando OMISSÃO DE VENDA.

Assim, coerente com os dispositivos infringidos é a penalidade: 123, III, “b item 1”. da Lei 12.670/96, em que todos se correlacionam como falta de emissão de documentos fiscais. Dizer simplesmente que houve falta de recolhimento é bastante vago, pois em tese todas as infrações convergem para a falta de recolhimento, na qual ela é o gênero e a falta de emissão de documentos fiscais é a espécie.

No presente caso, já existe uma sanção determinada (art. 123, III, “b item 1” da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/17), haja vista o legislador ao estabelecer critérios para a aplicação das penalidades, o fez com base, inicialmente na descrição das infrações, para logo em seguida apontar a multa aplicável ao caso “*in concretum*”, não podendo ser aplicada outra, em virtude do lançamento ser uma atividade administrativa vinculada. De modo que, a lei impõe determinada penalidade diante de uma conduta infringente do contribuinte e na constatação dessa falta a penalidade específica deve ser aplicada.

Percebe-se, pois, que as razões de recurso não possuem força suficiente para deconstituir a presente acusação fiscal, haja vista o flagrante descumprimento aos dispositivos legais acima transcritos. Devendo prosperar a acusação em sua totalidade.

Desta forma, fica evidente pela análise das peças que compõe o processo que a empresa cometeu o ilícito constante na peça inicial, devendo na conduta da autuada ser aplicada penalidade gizada no art.123, III “b item 1 ” da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/2017.

Ex positis, voto para que se conheça do presente recurso ordinário, negar-lhe provimento, para manter a decisão proferida em 1ª instância de procedência da acusação fiscal, nos termos



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

do voto do Conselheiro Relator, de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado e contrário ao Parecer da Assessoria Processual Tributária.

É como VOTO.

03 - DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/739/2018 – Auto de Infração: 1/201723112-9. Recorrente: **COMERCIAL XIMENES LTDA.** 06.927521-1. Recorrido: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.** Relator: Conselheiro **MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE.**

Decisão: Deliberações ocorridas na 6ª Sessão Ordinária Virtual (de 18/02/2021) e 24ª Sessão Ordinária Virtual (de 05/05/2021): “Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e por voto de desempate do Presidente – apresentado na 24ª Sessão Ordinária Virtual, de 05/05/2021) **rejeitar a preliminar de nulidade suscitada na 6ª Sessão Ordinária Virtual, de 8/02/2021, sob a alegação de falha na metodologia utilizada pela Fiscalização, que inobservou a Norma de Execução nº 03/2011.** Foi apurada a seguinte votação: Os Conselheiros José Alexandre Goiana de Andrade, Filipe Pinho da Costa Leitão e Jucileide Maria Silva Nogueira foram favoráveis à preliminar de nulidade suscitada pela parte e sugerida no Parecer da Assessoria Processual Tributária, por falha na metodologia utilizada pela Fiscalização, que inobservou a Norma de Execução nº 03/2011. Os Conselheiros Leilson Oliveira Cunha, Henrique José Leal Jereissati e Maria Elineide Silva e Souza foram contrários à nulidade suscitada, conforme manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Filipe Pinho fez as seguintes considerações por ocasião do seu voto pela nulidade: “*A Norma de Execução nº 03/2011, em seu art. 1º, parágrafo 1º, especifica bancos de dados que devem ser utilizados pelo agente autuante como parâmetro no confronto com os valores informados pelas empresas administradoras de cartão de débito e similares. Não sendo possível, portanto, o confronto de citados valores com a redução Z.*” Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Ricardo Sérgio Teixeira.” **Retornando à pauta nesta data (21/06/2021), a 2ª Câmara de Julgamento resolve: 1. Com relação à preliminar de nulidade suscitada por ausência de provas – Foi afastada por unanimidade de votos, uma vez que o autuante pautou-se em provas lícitas e concretas, baseadas em informações extraídas da documentação fiscal da própria empresa e planilhas realizadas pelo agente fiscal demonstrando os valores encontrados, bem como sua motivação. 2. No mérito, também por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao Recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e a aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, “b”, item 1, da Lei nº 12.670/97, com as alterações da Lei nº 16.258/2017, por ser específica ao caso em questão. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da Recorrente, Dr. Ricardo Sérgio Teixeira.**

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 08 de 10 de 2021.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

FRANCISCO JOSE DE
OLIVEIRA
SILVA:29355966334

Francisco José de Oliveira Silva

PRESIDENTE

Assinado de forma digital por
FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA
SILVA:29355966334
Dados: 2021.09.10 07:39:58 -03'00'

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

Marcus Mota de Paula Cavalcante
CONSELHEIRO RELATOR

RAFAEL LESSA
COSTA
BARBOZA

Assinado de forma digital
por RAFAEL LESSA COSTA
BARBOZA
Dados: 2021.10.08
09:55:07 -03'00'