



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº: 109/2017**  
**35ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 30.06.2017**  
**PROCESSO DE RECURSO nº 1/4565/2011**  
**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201114183**  
**RECORRENTE: CEJUL E FERREIRA E BARRETO LTDA**  
**RECORRIDO: AMBOS**  
**RELATOR: CONS. RICARDO VALENTE FILHO**

**EMENTA:** ICMS – Falta de emissão de documentos fiscais. Diferença a maior entre as vendas realizadas por meio de cartão de crédito e as registradas pelo contribuinte, em 2010. Auto de Infração julgado PARCIAL PROCEDENTE. Houve a realização de trabalho pericial, que constatou ser o montante da diferença inferior ao apurado pelas fiscais autuantes. Em razão da redução do montante do crédito tributário devido, deve ser o feito fiscal acatado somente em parte. Decisão amparada nos Arts. 82, inc. X e 82-A da Lei nº 12.670/96 (inc. X, do Art. 82, e Art. 82-A, acrescentados pela Lei nº 13.975/2007); 92, § 8º, inc. III, da Lei nº 12.670/96 (com redação determinada pela Lei nº 13.082/2000); bem como 13 e 14, inc. I, da Resolução CGSN nº 30/2008. Penalidade prevista no Art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de julho de 2007). Decisão pela **MANUTENÇÃO DA DECISÃO DE 1º GRAU, CONHECEMOS DO RECURSO, MAS NEGAMOS-LHE SEGUIMENTO.**

**PALAVRA-CHAVE:** FALTA DE RECOLHIMENTO NO TODO OU EM PARTE – MANUTENÇÃO DA DECISÃO – PROCEDÊNCIA DO AUTO.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração é referente a omissão de receitas de mercadorias no exercício de 2010.

Foi constatada a existência de infração por meio de levantamento de vendas por cartão de crédito/débito – TEF, Declaração Anual e Extrato do Simples Nacional e Planilha de Fiscalização de Empresas Optantes do Simples Nacional.

Em suas razões, mediante o relato existente nas Informações Complementares, o fiscal demonstra que a Base de cálculo persiste no valor de R\$ 915.750,76, e que o fato descumprido, ainda de acordo com o agente do fisco, enquadra-se nos ditames dos Arts. 13 VII; 18; 25 e 34 da LC nº 123/2006 para os quais foi aplicada a penalidade capitulada no art. 44, inc. I, § 1º da Lei 9.430/96 e da Lei 11.488/2007.

A impugnação apresentada pela autuada foi encaminhada para a Célula de Perícia e Diligências, naquela ocasião, entendeu o julgador de planície, em busca da verdade material, que o mesmo fosse submetido à exame técnico (fls. 216/217).

Uma vez realizada a perícia, esta resultou no Laudo Pericial repousante às fls. 218/225 dos autos, o qual contém informações de fundamental importância para o deslinde da questão.

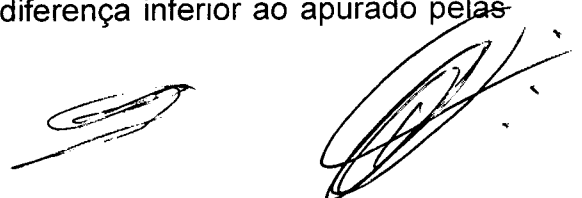
Tendo o texto conclusivo:

“Refizemos a planilha de Fiscalização do Simples Nacional alocando como vendas realizadas através de cartão detectadas na planilha das notas fiscais da autuada o montante de R\$ 327.024,27 e alterando os valores da Receita para as vendas declaradas na DIFEF e, após as alterações verificamos uma Omissão de Receita referente as vendas efetuadas através de cartão de crédito/débito em 2010 no montante de R\$ 614.178,43 (seiscentos e quatorze mil cento e setenta e oito reais e quarenta e três centavos).”

Diante do Laudo Pericial, o julgador singular proferiu decisão pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração com a seguinte ementa:

Falta de emissão de documentos fiscais. Diferença a maior entre as vendas realizadas por meio de cartão de crédito e as registradas pelo contribuinte, em 2010. Auto de Infração julgado **PARCIAL PROCEDENTE**.

O trabalho pericial constatou ser o montante da diferença inferior ao apurado pelas fiscais autuantes.



A Decisão foi amparada nos Arts. 82, inc. X e 82-A da Lei nº 12.670/96 (inc. X, do Art. 82, e Art. 82-A, acrescentados pela Lei nº 13.975/2007); 92, § 8º, inc. III, da Lei nº 12.670/96 (com redação determinada pela Lei nº 13.082/2000); bem como 13 e 14, inc. I, da Resolução CGSN nº 30/2008. Penalidade prevista no Art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de julho de 2007).

Em Recurso Ordinário, a empresa autuada alega o seguinte:

- A perícia considerou somente o que estava discriminado nos campos das reduções "Z" como venda a prazo e desconsiderou como venda de NFVC apenas os valores coincidentes com os relatórios enviados pelas operadoras do rol das vendas a cartão, não levando em consideração, visto que a empresa usava ao mesmo tempo o ECF e a NFVC séria D;
- A perícia desconsiderou o valor total das NFVC como se tratassem de documentação inidônea e aplicou uma bitributação, o que é vedado pelo ordenamento tributário;
- A recorrente é uma ótica; a venda ocorre da seguinte maneira; o cliente leva a receita médica dos óculos a loja, faz a escolha da armação, paga com cartão de crédito/débito parte ou valor total da mercadoria, mas os óculos são entregues somente dias depois. Ocorre que somente neste momento da entrega dos óculos a nota fiscal é emitida, causando a diferença supramencionada;
- Tem-se claramente no caso em tela o bis in idem tributário;
- O fisco desconsiderou os tributos já pagos pelo contribuinte.

Por fim requer a improcedência do auto de infração.

A Assessoria Processual Tributária opinou em suas razões pela manutenção da decisão exarada em primeira instância.

A Procuradoria do Estado adotou o entendimento da Assessoria Processual Tributária.

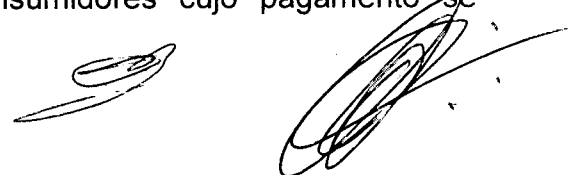
É o Relatório.

\_\_\_\_\_ **VOTO DO RELATOR**

É fato que a cada dia que se passa as vendas de cartões de crédito elevam-se de maneira considerável, tanto no estilo de crédito como de débito na aquisição de mercadorias, pela praticidade e prazo concedido.

Diante disso as operações realizadas pelas administradoras de cartões junto às empresas, passou a ser um modelo bastante utilizado na fiscalização do ICMS.

O legislador estadual, no intuito de criar mecanismos legais visando acompanhar as operações realizadas pelos consumidores cujo pagamento se



processou por meio de cartão de crédito/débito, estabeleceu, por meio da Lei nº 12.670/96 (alterada pela Lei nº 13.975/2007), a obrigatoriedade de as administradoras de cartão de crédito/débito de fornecer informações sobre as operações e prestações realizadas pelos estabelecimentos, a teor dos Arts. 82, inc. X e 82-A, da referida lei, senão vejamos:

Art. 82. Mediante intimação escrita, são obrigado a exibir ou entregar, conforme caso, mercadoria, documentos, livros, papéis ou arquivos eletrônicos, de natureza fiscal ou comercial relacionados com o ICMS, bem como prestar informações solicitadas pelo Fisco:

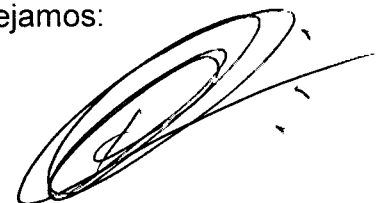

X – as administradoras de cartões de crédito ou débito, ou estabelecimento similar;

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 meios de seus sistemas de crédito, débito ou similares.

Entendo que o levantamento fiscal foi realizado com base em informações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito e em informações contidas na documentação fiscal da empresa, detectando que o contribuinte em questão efetuou várias vendas de mercadorias para clientes que utilizaram-se de cartões de crédito como meio de pagamento, sem que houvesse a devida emissão do documento fiscal na oportunidade das vendas.

Em 2010 a empresa contribuinte era optante do Simples Nacional, desta maneira, os contribuintes enquadrados na sistemática do Simples Nacional devem obrigatoriamente emitir documentos fiscais de acordo com as operações que realizarem, inclusive por meio eletrônico, conforme dispõe o art. 2º da Resolução CGSN nº 10/2007.

Uma vez existindo a venda de mercadorias sem a devida emissão do documento fiscal, conforme amplamente constatado após o levantamento fiscal, caracteriza omissão de receitas, nos termos do Art. 92, § 8º, inc. III, da Lei nº 12.670/96 (com redação determinada pela Lei nº 13.082/2000), vejamos:



Art. 92

§ 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;

Possuo entendimento que as presunções de omissão de receitas existentes em nossa legislação estadual aplicam-se às empresas optantes pelo Simples Nacional, pois assim dispõe o Art. 34 da Lei Complementar nº 123/2006. A omissão de receitas caracteriza a infração cometida, nos termos dos Arts. 13 e 14, inc. I, da Resolução CGSN nº 30/2008, seguem:

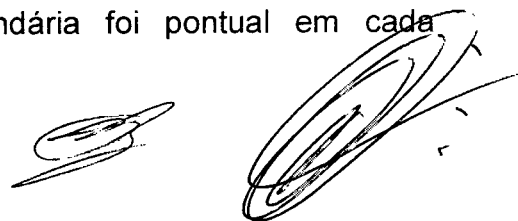
Art. 13. Constitui infração, para os fins desta Resolução, toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, da ME ou EPP que importe em inobservância das normas do Simples Nacional.

Art. 14. Considera-se também ocorrida infração quando constatada:

I – omissão de receitas;

O setor de perícia, após a realização do trabalho, prestou as seguintes informações:

- Houve análise comparativa das notas fiscais elencadas na planilha elaborada pelo contribuinte com as operações contidas nos relatórios das administradoras de cartão de crédito American Express e Cielo;
- Após a análise, foram constatadas operações com os mesmos valores e datas de emissão (R\$ 12.517,40 quando da comparação com os relatórios da American Express, e R\$ 314.506,87 com os da Cielo);
- O demonstrativo detalhado das vendas referentes à American Express encontra-se às fls. 222/223 do laudo, e o referente à Cielo, tendo em vista o elevado número de notas fiscais, encontra-se no **Anexo I**;
- O valor de R\$ 12.517,40 (referente à administradora American Express) foi o mesmo apurado pela fiscalização; no entanto, a fiscalização apurou para a administradora Cielo o valor de R\$ 12.934,54, que, por ocasião do trabalho pericial, foi alterado para R\$ 314.506,87, tendo em vista que a autuante utilizou cálculo proporcional, enquanto a perita fazendária foi pontual em cada documento fiscal;



- O montante das vendas realizadas através de cartão de crédito, conforme notas fiscais contidas na planilha da autuada, passou a ser de R\$ 327.024,27 (**Anexo 2**);
- Outra alteração ocorreu em relação às receitas informadas na Planilha de Fiscalização do Simples Nacional, que foi refeita alocando-se os valores das receitas brutas auferidas de acordo com a DIF do exercício de 2010 (R\$ 1.317.671,80) (**Anexo 3**);
- Após as alterações relatadas, foi constatada omissão de receitas em 2010 no montante de R\$ 614.178,43.

Não satisfeito com o resultado obtido, o contribuinte se manifestou em contestação ao trabalho pericial desenvolvido, alegando o seguinte:

- A perita levou em consideração somente o que estava discriminado nos campos das reduções Z como venda a prazo, e considerou como venda por NFVC apenas os valores coincidentes com os relatórios enviados pelas operadoras, desconsiderando que a empresa usava ao mesmo tempo ECF e NFVC;
- Além disso, a perita somente levou em consideração os resultados dos meses que estão negativos, desconsiderando o saldo anual;
- Houve uma bitributação, o que é vedado pelo ordenamento jurídico.

Não assiste razão a opinião da impugnante, estes não podem ser aceitos, pois de acordo com o relato das autuantes nas Informações Complementares, o contribuinte não apresentou as reduções "Z" alegando que o ECF foi autorizado somente em 14/12/2010 (fls. 05/06), a falta de apresentação das reduções "Z", por parte do contribuinte, inviabiliza argumentos a ela relacionados, diante da impossibilidade de análise do alegado com o caso concreto.

Sem sombra de dúvidas, é incontestável que o contribuinte deve trazer aos autos a documentação probante de sua alegação, haja vista que o trabalho realizado foi tomando como referência informações que tiveram como lastro as operações realizadas pela autuada em 2010.

O resultado do montante sonegado ocorreu por meio dos valores levantados junto às administradoras de cartões de crédito e débito, tendo sido realizada uma análise comparativa, seguem:

- (I) os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito.
- (II) as vendas com notas fiscais realizadas pela empresa, conforme registradas nas notas fiscais emitidas.

Justamente foi considerada como omissão de receitas a diferença a maior do primeiro (I) em relação ao segundo (II).

Sabemos que a apuração do ICMS é mensal, e em todos os meses de 2010 as vendas com cartões de crédito superaram os valores registrados nos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte (conforme claramente se vê no Quadro 2 elaborado pela perita, Anexo 2, às fls. 264), o que não se justifica.

Entendo que a metodologia do agente foi sim a mais correta a ser aplicada, mediante que a partir do somatório das diferenças mensais apuradas, se obteve o montante da omissão de receitas.

Por outro lado, as diferenças detectadas, correspondentes a venda de mercadorias sem notas fiscais, não foram tributadas (pois saíram do estabelecimento da autuada sem que houvesse a emissão de notas fiscais), razão pela qual foram lançadas de ofício no que tange ao imposto devido, no Auto de Infração lavrado, aplicando a penalidade cabível.

Ficando claro que não houve em nenhuma oportunidade a alegação vazia da recorrente sobre bitributação.

Desta feita, não trouxe a contribuinte autuada nenhum elemento hábil a descaracterizar as provas produzidas, não há como recepcionar os seus argumentos.

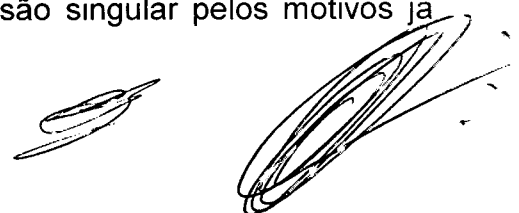
Devendo ser imputada ao contribuinte a sanção estabelecida pelo Art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), a seguir reproduzido:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I – 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata;

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1954, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Não me furto de mencionar que mesmo diante dos argumentos demonstrados no recurso ordinário, entendo que o laudo pericial merece ser confirmado juntamente com os fundamentos da decisão singular pelos motivos já expostos.



Cai em equívoco a recorrente por achar que:

“A perícia desconsiderou o valor total das NFVC” e  
“Não considerou que a empresa usava ao mesmo  
tempo o ECF e o NFVC série D”.

Demonstra a autoridade fiscal às fls. 6 dos autos, que as notas fiscais de venda ao consumidor – NFVC, série D foram deduzidas do Anexo VII, esse fato é comprovado por ocasião da perícia, às fls. 229/260 em que foram excluídas da acusação as vendas informadas na administradora CIELO quando existia uma vinculação entre os valores e data de emissão das notas fiscais de venda ao consumidor – NFVC, no valor de R\$ 314.506,87, bem como da administradora American Express no valor de R\$ 12.517,40 (fls. 222/223) que já tinha sido considerada pela autuante.

Assim cai por terra o argumento da empresa contribuinte de que a perícia considerou somente o que estava discriminado nos campos das reduções Z como venda a prazo, visto que a empresa usava ao mesmo tempo o ECF e o NFVC série D, pois de acordo com a pesquisa no sistema da SEFAZ em anexo, a recorrente obteve autorização para utilizar o Equipamento de Cupom Fiscal – ECF, a partir de 22/12/2010.

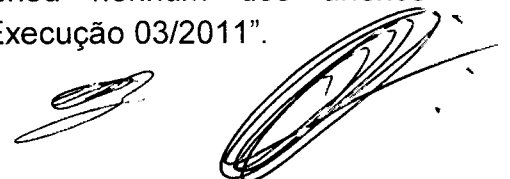
Com a acusação se refere ao exercício de 2010, significa que legalmente a autuada só poderia apresentar as Reduções Z, caso tenha emitido, relativa ao período de 22/12/2010 a 31/12/2010.

Assim, uma vez não tendo sido apresentado qualquer elemento que refute a acusação feita pela autoridade fiscal cabe aplicação do ensinamento da legislação.

Segundo o agente do fisco às fls. 6 dos autos:

“A empresa foi intimada através dos Termos de intimação 2011.18961 e 2011.25992 a preencher os anexos III, IV, V e VI com o objetivo de assegurar que as vendas pagas por cartão de crédito através das notas fiscais de venda ao consumidor – NFVC e NF-1 pagos por cartão de crédito/débito e registrado, indevidamente, como outra forma de pagamento fossem deduzidos dos valores apresentados pelas administradoras de cartão”.

“A empresa apresentou uma planilha anexa, contendo os valores totais de vendas diárias do ECF e NFVC, ou seja, todos os seus registros de venda que totalizadas representam a DIEF. Portanto, a empresa não preencheu nenhum dos anexos exigidos na norma de Execução 03/2011”.





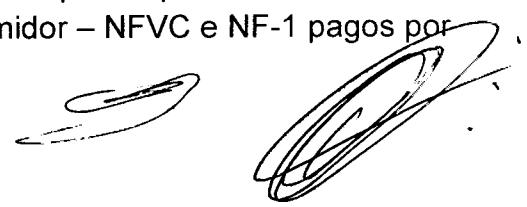
Após análise da planilha em conjunto com as vendas efetuadas por cartão de crédito/débito – informadas pelas administradoras de cartão, a perita verificou que:

“O valor de R\$ 12.517,40 que foi considerado pela fiscalização referente a administradora AMERICAN EXPRESS se manteve, não sendo necessário nenhuma alteração. No entanto, o valor de 12.934,54 que a fiscalização calculou para administradora CIELO foi alterado para R\$ 314.506,87 tendo em vista que a fiscal autuante utilizou um cálculo proporcional e a perícia foi pontual em cada documento fiscal. Logo, o montante referente as vendas realizadas através de cartão detectado nas notas fiscais contidas na planilha da autuada passou a representar o montante de R\$ 327.024,27, conforme quadro da fiscalização refeito pela perícia no ANEXO 2.”

“Outra alteração realizada no trabalho pericial ocorreu em relação as receitas informadas no campo 6.1.1.1 da planilha de Fiscalização do Simples Nacional. Em tal campo a fiscalização alocou as vendas realizadas através de cartão que foram detectadas na planilha da autuada no valor de R\$ 25.451,94 e não as receitas da DIEF no valor de R\$ 1.317.671,80. Logo, considerando a existência do auto de Infração nº 201114198 que foi lavrado na mesma ação fiscal e utilizou a mesma planilha de Fiscalização desse processo; e que também está sendo objeto de análise pericial em que a julgadora de 1ª instância solicita que seja alterado as receitas para as receitas informadas da DIEF, refizemos a Planilha de Fiscalização do Simples Nacional alocando os valores das receitas brutas auferidas de acordo com a DIEF do exercício de 2010 (R\$ 1.317.671,80)”.

“Após as alterações relatadas preenchemos a Planilha de Fiscalização do Simples Nacional (ANEXO 3) e verificamos uma OMISSÃO DE RECEITA referente as vendas efetuadas através de cartão crédito/débito em 2010 no montante de R\$ 614.178,43 (seiscentos e quatorze mil, cento e setenta e oito reais e quarenta e três centavos).”

“Sendo esse valor resultado da diferença entre as vendas mensais declaradas pela empresa por meio de notas fiscais de venda ao consumidor – NFVC e NF-1 pagos por



cartão de crédito/débito, segundo quadro comparativo às fls. 264 dos autos, logo não há que se falar em “tributo já pago pelo contribuinte, obrigando o contribuinte a recolher novamente, caracterizando bis in idem que é vedado pela Constituição Federal”.

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 “a perícia desconsiderou o saldo anual” para efetuar acusação.

A informação extraída das operações de vendas com cartão de crédito/débito – TEF, Declaração Anual e Extrato do Simples Nacional de Empresas Optantes do Simples Nacional, comprova o ilícito praticado pela recorrente.

Percebe-se que a autuante agiu de forma correta ao lavrar o Auto de Infração em comento, a partir do somatório das diferenças mensais apuradas, juntando inclusive documentos probantes, a fim de dar maior amparo à presente Ação Fiscal, que foi ratificada em parte por ocasião da perícia.

Portanto, no que pertine a acusação de omissão de vendas está patente uma vez que existe a comprovação por parte das operadoras de cartão de crédito que as vendas realizadas nesta modalidade foram superiores as registradas pela recorrente.

Como dito anteriormente, o método de aferição tem por objetivo alcançar aquelas operações de vendas 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.

A presente situação se amolda perfeitamente ao disposto nos comandos legais aplicados pela autoridade fiscal.

Assim sendo, não me resta outra alternativa do que confirmar o julgamento monocrático quando declarou a parcial procedência da acusação fiscal com base no laudo pericial.

**DEMONSTRATIVO:**

ICMS (4,21%)	: R\$ 25.856,91
Multa (150%)	: R\$ 38.785,36
-----	
Total	: R\$ 64.642,27

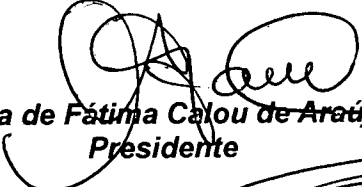


Diante de todo o exposto, adotando fielmente as razões apresentadas pelo julgador do 1º Grau, bem como parecer da Assessoria Processual Tributária, firme de meu convencimento, concluo meu voto pelo conhecimento do Reexame Necessário e Recurso Ordinário negando-lhes provimento, mantendo inalterada a Decisão exarada pela primeira instância administrativa, qual seja, pela PARCIAL PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL.

**DECISÃO**

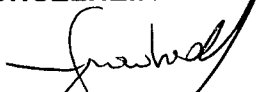
Processo de Recurso nº 1/4565/2011 – Auto de Infração: 1/201114183. Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância e FERREIRA e BARRETO LTDA - EPP. Recorrido: AMBOS Relator: Conselheiro RICARDO VALENTE FILHO. Decisão: A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e do Reexame necessário interpostos, negar-lhes provimento, para confirmar a decisão de parcial procedente exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Registre-se, a ausência do Representante legal da recorrente, para proceder sustentação oral, embora, formalmente comunicado.

Sala das Sessões da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, na data de 17 de JULHO de 2017.

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Presidente

  
Ana Mônica Filgueiras Menescal  
CONSELHEIRA

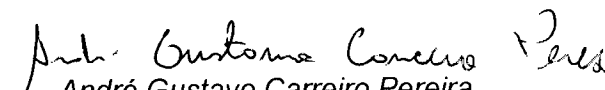
  
Ricardo Valente Filho  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Michel André Bezerra L. Gradvohl  
CONSELHEIRO

  
Renan Cavalcante Araújo  
CONSELHEIRO

  
Teresa Helena Carvalho R. Porto  
CONSELHEIRA

  
Osvaldo Alves Dantas  
CONSELHEIRO

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
Procurador do Estado  
Em: 17/7/17