



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

RESOLUÇÃO Nº: 176/2017  
43ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 21.08.2017  
PROCESSO DE RECURSO nº 1/3663/2014  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201412314  
RECORRENTE: MARIA DAS GRAÇAS BEZERRA DAVID CEJUL  
RECORRIDO: CEJUL  
RELATOR: CONS. RICARDO VALENTE FILHO

**EMENTA:** ICMS – Falta de emissão fiscal de mercadorias sujeitas à substituição tributária, em 2012. Diferença encontrada através de análise econômico financeiro com a utilização de planilha de fiscalização de ICMS. Infringência aos Arts. 3º., inc. I, 127. Inc. I, e §2º., inc. VI, 169., inc. I, 174. Inc. I, 827., §8º. E 877, todos do Dec. nº 24.569/97. Penalidade prevista no Art. 126 da Lei nº 12.670/96 (alterado pela Lei nº 13.418/2003). **A 3ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DECIDE PELA PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO CONFORME ENTENDIMENTO DA ASSESSORIA PROCESSUAL TRIBUTÁRIA ADOTADO PELA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.**

PALAVRAS CHAVES – Diferença nas vendas de cartões – Procedência da autuação – Confirmação da Câmara.

---

**RELATÓRIO**

Os autos versam sobre a diferença encontrada entre as vendas efetivadas com cartões de crédito e débito relatadas pelas empresas operadoras e administradoras de cartões, e as vendas com cartões realizadas pela empresa, referente ao exercício do ano de 2012, no que diz respeito a operações com mercadorias sujeitas ao regime de ST, representando perante essa diferença a quantia de R\$ 58.678,93.

O agente fiscal entendeu pela aplicação do Art. 126 da Lei nº 12.670 alterada pela Lei nº 13.418/03.

O contribuinte apresenta impugnação em tempo hábil às fls. 243/247 com as seguintes alegações:

- ✓ Que o diário/caixa foi apresentado com anotações não condizentes, em virtude da necessidade de ser a auditoria desenvolvida dentro do prazo estabelecido pela ordem de serviço;
- ✓ Que as argumentações exaradas nas Informações Fiscais e nos Autos de Infração lavrados não prosperaram com a substancial documentação fiscal e contábil que será apresentado;
- ✓ Que se for verificado os valores contidos na documentação completa da empresa, tomando-se como base o livro de apuração do ICMS, chega-se a conclusão da total improcedência do Auto de Infração;
- ✓ Que a autoridade fiscal não diligenciou nesse sentido, esquecendo o princípio básico relativo à necessidade de busca incessante pela justiça;
- ✓ Ressai configurada a pertinência do princípio da oficialidade;
- ✓ Que a pretensão fiscal fere os princípios contidos em nossa constituição maior, tratando-se de vício insanável, gerando nulidade absoluta, por ser vício grave;
- ✓ Protesta provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, notadamente pelo depoimento pessoal do sócio, oitiva de testemunhas, perícia, se for necessário, apresentação posterior de documentos;
- ✓ O face ao exposto, solicita-se que seja tornado insubsistente o Auto de Infração, arquivando-o, por consequência.

Em primeira instância o julgador monocrático decidiu pela PROCEDENCIA do auto, às fls. 250 à 258 do caderno processual administrativo, por entender que o auto de infração encontrava-se robusto de provas no que se refere ao ilícito apontado.


O contribuinte inconformado com a decisão singular apresentou Recurso Ordinário às fls. 263 a 266, alegando:

- ✓ Que há violação ao princípio constitucional à ampla defesa, pois o Demonstrativo elaborado pelo agente do Fisco não relaciona as notas fiscais, sendo requisito indispensável para configurar a infração;
- ✓ Que falta clareza ao lançamento efetuado, cerceando o direito à ampla defesa;
- ✓ Que as notificações não descrevem como deveriam a legislação aplicável à correção monetária e aos juros utilizados para cálculo das multas, cerceando novamente a defesa do contribuinte;
- ✓ Alega a inconstitucionalidade dos juros de 100% do valor corrigido da obrigação;
- ✓ Que caso não sejam admitidas as nulidades que eu seja convertido em diligência (perícia).

A Assessoria Processual Tributária emitiu parecer nº 122/2017 às fls. 270 à 274 no sentido de afastar as preliminares e manter a decisão singular.

A Procuradoria Fiscal acompanhou o parecer da Assessoria Tributária às fls. 275.

É o Relatório.



---

VOTO DO RELATOR

DAS NULIDADES

Diante dos documentos acostados ao processo nos deparamos com a perfeita aplicação do auto de infração, bastando para isso verificar a informação complementar e as planilhas anexadas.

A acusação fiscal foi delimitada em falta de emissão de documento fiscal efetuado por meio de análise econômica financeira.

Não bastando as diferenças encontradas no levantamento ainda colecionou o livro caixa da empresa com vários saldos credores, reforçando a acusação, pois em nossa legislação já há previsão legal de que caracteriza omissão de receita o saldo credor de caixa.

No entanto a defesa sem possuir elementos probatórios de que não efetuou o ilícito, alega falta de relação das notas fiscais e falta de clareza, não sendo razoável tal alegação da defesa em pedir que o agente do Fisco relacione as notas fiscais, pois a acusação é justamente a falta delas, nascidas por meio de levantamento financeiro.

Quanto ao argumento de que as notificações não descrevem como deveriam a legislação aplicável à correção monetária e aos juros utilizados para cálculo das multas, cerceando novamente a defesa do contribuinte, *data maxima venia*, não trata o auto de infração de correção de juros, a autuação é sobre a falta de emissão de documento fiscal através de análise econômico financeira.

Também não deve prevalecer a alegação de inconstitucionalidade dos juros de 100% do valor corrigido da obrigação, desse pedido não podemos conhecer, pois o mesmo é vedado pela Lei nº 15.614/2014, in verbis:

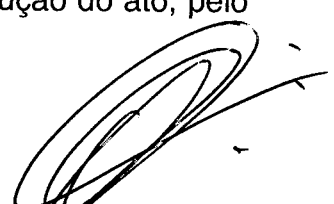
“Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observando o disposto no art. 121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva.

(...)

§2º. Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observando:

I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II – em Ação Direta Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução do ato, pelo Senado Federal;



III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103 – A da Constituição Federal.

Desta feita, e pelas razões expostas, não posso concordar com as nulidades suscitadas pela defesa, pois em meu entendimento o Agente do Fisco agiu com cautela, clareza e colecionou ao processo as provas do ilícito cometido.

## DO MÉRITO

A cada dia os consumidores utilizam cada vez mais cartões de crédito/débito na aquisição de mercadorias e/ou bens, dada à praticidade que oferecem.

Diante disso, a análise das operações realizadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito junto às empresas passou a ser uma ferramenta prática na fiscalização do ICMS.

Nossa legislação acompanhou a modernidade no intuito de criar mecanismos legais visando acompanhar as operações realizadas pelos consumidores cujo pagamento se processa 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 das administradoras de cartão de crédito/débito fornecerem informações sobre as operações e prestações realizadas pelos estabelecimentos, mediante o que preconizam os Arts. 82, inc. X e 82-A, da referida lei, senão vejamos:

“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.”

Constata-se que a fiscalização executou o trabalho tomando como referência informações que tiveram como lastro operações realizadas pela própria autuada.

A verificação do montante sonegado ocorreu a partir de informações da movimentação comercial da empresa obtidas junto às administradoras dos cartões de crédito/débito, adotando-se a técnica de comparar o valor das vendas com cartão



realizadas pela autuada, com o valor registrado pelas administradoras de cartão de crédito.

Foi então considerada como omissão de vendas a diferença a maior do segundo em relação ao primeiro.

O levantamento fiscal foi efetuado com base em informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito e em informações contidas na documentação fiscal da empresa, detectando que o contribuinte em questão efetuou vendas de mercadorias para clientes que utilizaram cartões de crédito como meio de pagamento, sem que houvesse a devida emissão do documento fiscal por ocasião dessas vendas.

Foram detectadas diferenças em todos os meses do exercício de 2012, conforme demonstrativo às fls. 115. A diferença apurada, não há dúvidas, configura omissão de receitas, nos termos do Art. 827, §8º, inc. III, do Dec. nº 24.569/97. A seguir reproduzido:

“Art. 827. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil em que serão considerados o valor de entradas e saídas de mercadorias, o dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos.

...

§8º. Caracteriza-se omissão de receitas 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;”

Se o valor das vendas da empresa com o uso de cartão de crédito, consoante aos registros fiscais, é inferior a movimentação financeira revelada pelas operações com cartão de crédito/débito, é de se concluir que a diferença detectada não estava acobertada por documento fiscal.

Assim, dúvidas não há quanto à caracterização do ilícito denunciado, por infringência aos Arts. 127, inc. I, 169, inc. I e 174, inc. I, do Dec. nº 24.569/97, que impõem aos contribuintes do ICMS a obrigatoriedade de emitirem nota fiscal quando promoverem a saída de mercadorias dos seus estabelecimentos.

Sendo ato praticado por autoridade administrativa que representa um órgão público, o lançamento é, por presunção, legítimo, ou seja, autêntico e válido, até que se prove o contrário, podendo o contribuinte manifestar-se amplamente quanto ao crédito constituído.

Em suas razões de defesa a impugnante argumentou, em síntese, que o livro diário (diário-caixa) foi apresentado com anotações não condizentes, em virtude da



necessidade de que a autoria fosse desenvolvida dentro do prazo estabelecido pela Ordem de Serviço.

Expôs, no entanto, que, com o apanhado contido na documentação completa da empresa, tomando-se como base o livro de apuração do ICMS, chega-se à conclusão da total improcedência do Auto de Infração.

Argumentou ainda que a autoridade fiscal não diligenciou nesse sentido, esquecendo o princípio básico relativo à necessidade de busca incessante pela justiça.

Por essa razão, acredita a impugnante, que a pretensão fiscal fere os princípios contidos em nossa constituição maior, tratando-se de vício insanável, gerando nulidade absoluta, por ser vício grave.

Expôs a impugnante a pertinência da realização de diligência, protestando provar o alegado por todos os meios em direito admitidos.

Por fim, solicitou a impugnante que fosse tornado insubsistente o Auto de Infração.

Após análise detalhada dos argumentos da impugnante, em conjunto com todo o feito fiscal, com especial atenção à descrição detalhada contida nas Informações Complementares, bem como levando em consideração a documentação apensa aos autos pela autuante, emerge o convencimento de que deve prosperar o feito fiscal, não podendo ser aceitos os argumentos da defendente, pelas razões que se seguem.

O feito fiscal foi desenvolvido com base nas informações coletadas junto à CELAB – Célula de Laboratório as SEFAZ/Ce, bem como em informações contidas na documentação fiscal/contábil apresentada pelo contribuinte, conforme detalhadamente descrito nas Informações Complementares, as quais seguem:

- Com base na documentação apresentada e nos dados informados pela CELAB – Célula de Laboratório, foi preenchida a planilha de fiscalização, que levou à constatação da infração cometida (corrobora a infração o saldo credor continuado evidenciado no livro caixa);
- Os documentos fiscais da empresa não contem dados das vendas efetuadas por meio de cartão de crédito – no entanto, a empresa utilizou meio eletrônico para realizar vendas de mercadorias, conforme informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito;
- A empresa apresentou livros contábeis sem autenticação, não tendo sido possível a análise de veracidade de todos os lançamentos por ter sido apresentada somente parte da documentação que serviu de base para a sua elaboração;
- Na presente fiscalização, foi utilizada a “Planilha de Fiscalização do ICMS com a utilização do método da análise Econômico-Financeira”, levando-se em consideração as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, documentos e livros fiscais, EDF, DIRPJ, consultas de arrecadação do contribuinte e comprovantes de despesas.

Assim, não pode ser aceito o argumento da impugnante de que a autoridade fiscal não teria diligenciado no sentido de buscar a verdade material, e, por esse motivo, seria nulo o feito fiscal.

De forma alguma pode ser aceito tal argumento, pois há nos autos provas concretas de que houve análise minuciosa, por parte da agente fiscal, de uma variedade de livros e documentos, para fins de preenchimento da planilha que levou à acusação formalizada na peça inicial do presente processo.

Convém destacar que, já em 1ª Instância de Julgamento, deveria ter a impugnante apresentado provas capazes de comprovar a não ocorrência do ilícito tributário, ou que lançassem dúvidas quanto à correção do crédito tributário constituído.

A apresentação de contraprovas, por parte do contribuinte, para rebater o feito fiscal, é imprescindível para autorização de realização de trabalho pericial.

O contribuinte deve se manifestar nos autos de forma precisa, específica, apontando erros que eventualmente tenham sido cometidos no levantamento fiscal (por exemplo, divergência de valores ou registros em duplicidade), e, ao mesmo tempo, deve trazer aos autos provas do alegado (tais como cópias de notas fiscais).

Diante da inexistência de dúvidas a serem dirimidas – por não terem sido apresentados, destaque-se novamente, erros específicos que eventualmente tenham sido cometidos, bem como provas de tais erros -, Assim manifesto-me no sentido de indeferir o pedido do contribuinte, com base no que estabelecem os Arts. 63, inc. IV, 91 e 97 da Lei nº 15.614/2014, a seguir:

“Art. 63. A impugnação deverá conter:

...

IV – a documentação probante de suas alegações;

...”

“Art. 91. A autoridade julgadora apreciará livremente as provas, devendo indicar expressamente os motivos de seu convencimento.”

...

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

I – formulado de modo genérico;

II – não observada a pertinência dos quesitos formulados aos fatos imputados na autuação;

III – os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento;

IV – tratar-se de fatos notórios, verossímeis e compatíveis com a realidade e as provas constantes dos autos;

V – a verificação for prescindível ou relacionada com documentos cuja juntada ou modo de realização seja impraticável;

VI – a prova do fato não dependa de conhecimento técnico especializado.

...”



Da análise das peças que compõem esses autos, emerge o convencimento de que o contribuinte infringiu preceitos contidos em nossa legislação, cometendo infração nos termos do Art. 874 do Dec. nº 24.569/97, estando a sua responsabilidade prevista no Art. 877 do Dec. nº 24.569/97, a seguir reproduzidos:

“Art. 874. Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de 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 das efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

Diante do exposto, acolho o feito fiscal em todos os seus termos, com aplicação da penalidade prevista no Art. 126 da Lei nº 12.670/96 (alterado pela Lei nº 13.418/2003), a seguir:

“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 da prestação.

...”


**DEMONSTRATIVO:**

Base de cálculo	R\$	58.678,93
Valor da Multa (10%) .....	R\$	5.867,89

Diante de todo o exposto, adotando fielmente as razões apresentadas pelo julgador do 1º Grau, firme de meu convencimento, concluo meu voto **pelo conhecimento do Recurso Ordinário negando-lhe provimento, mantendo inalterada a Decisão exarada pela primeira instância administrativa.**

**DECISÃO**

Processo de Recurso nº 1/3663/2014 – A.I.: 1/201412314. Recorrente: MARIA DAS GRAÇAS BEZERRA DAVID. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. 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 interposto, decidindo, em relação aos pedidos nele elencados, na forma exposta a seguir: **1) Com relação a preliminar de nulidade de que há violação ao princípio constitucional à ampla defesa, pelo Demonstrativo elaborado pelo Fiscal não ter relacionado todas as notas fiscais, uma a uma (falta de clareza) (violação do direito à ampla defesa) – Afastada, tendo em vista que o Auto de Infração se refere a falta de**





emissão de documentos fiscais (omissão de receitas) decorrentes das vendas através de cartão de crédito / débito. Não há notas fiscais a serem discriminadas no Auto de Infração, pois a infração é pela falta de emissão de documento fiscal. 2) **Com relação a preliminar de nulidade pela falta de informação nas notificações sobre a correção monetária e dos juros utilizados para o cálculo das multas aplicadas.** - Afastada, em razão de que as multas e juros aplicados são os definidos em lei. Não é exigida a menção a estes, posto ser obrigação do contribuinte o conhecimento da legislação. 3) **Quanto à solicitação para proceder ao recálculo das multas e juros superiores ao legalmente previsto** – não é possível ao CONAT afastar a aplicação de quaisquer normas sob o fundamento de inconstitucionalidade, incluindo as normas que dispõem sobre juros e multas. 4) **Quanto à solicitação de conversão do feito em Diligência a fim de comprovar as alegações apresentadas de erro na apuração e elaboração de nova planilha contábil** – Afastada, uma vez que o Contribuinte não apresentou elementos que demonstrassem a ocorrência de erros no levantamento fiscal. Pedido genérico sem apresentação de quesitos a serem elucidados. **No Mérito**, A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, também, por decisão unânime, conhecer do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **condenatória** proferida em sede de 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.

Sala das Sessões da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, na data de 23 de OUTUBRO de 2017.


  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Presidente

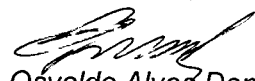
  
Mônica Figueiras Menescal  
CONSELHEIRA


  
Ricardo Valente Filho  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Michel André Bezerra L. Gradwohl  
CONSELHEIRO

  
Renan Cavalcante Araújo  
CONSELHEIRO

  
Teresa Helena Carvalho R. Porto  
CONSELHEIRA

  
Osvaldo Alves Dantas  
CONSELHEIRO

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
Procurador do Estado  
Em: 23/10/2017