



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 056/2021
26ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 03 DE NOVEMBRO DE 2020
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1334/2018 – AI Nº 1/201722720
RECORRENTE: COMERCIAL DE MIUDEZAS FREITAS LTDA - CGF: 06.887.910-5
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

EMENTA: ICMS – AUSÊNCIA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – OMISSÃO DE RECEITA – CONSTATAÇÃO DECORRENTE DA COMPARAÇÃO DE RELATÓRIOS DE EMISSÃO “Z” COM DADOS COLETADOS DE ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO – INOBSERVÂNCIA DA NORMA DE EXECUÇÃO Nº 3/2011 – CARÁTER OBRIGATÓRIO – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

1. Constitui cerceamento ao direito de defesa do contribuinte a inobservância, pela autoridade fazendária, de norma de execução que estabelece procedimentos obrigatórios ao levantamento do crédito tributário.
2. A omissão de receita que decorra da comparação de dados coletados junto a administradoras de cartão de crédito e débito demanda observância da metodologia obrigatória e vinculante regulamentada pela Norma de Execução nº 03/2011, a qual exige comparação destas informações com a DIF, EFD, PGDAS e/ou DASN, restando inadequado o cotejo unicamente em relação aos relatório de redução “Z”.
3. Constitui cerceamento ao direito de defesa do contribuinte a utilização de metodologia diversa daquela que é objeto de expressa norma de execução, porquanto desconsidera critério jurídico adequado para o levantamento e comprovação do crédito tributário lançado, mercê do disposto no art. 83 da Lei nº 15.614/2014.
4. Decretada a NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – AUSÊNCIA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – OMISSÃO DE RECEITA – COMPARAÇÃO DE RELATÓRIOS DE EMISSÃO “Z” COM DADOS COLETADOS DE ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO – NORMA DE EXECUÇÃO Nº 3/2011 – CARÁTER OBRIGATÓRIO – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RELATÓRIO:

Trata-se de autuação decorrente de AUSÊNCIA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, sob a constatação de que o contribuinte "EFETUOU VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTO ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO, SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL CORRESPONDENTE", no período de 01.2013 a 04.2013 e 06/2013 a 11/2013, tendo por fundamento projeto Auditoria Plena, mediante o Termo de Início de Fiscalização nº 2017.05318, emitido em 27 de abril de 2017 e recebido pessoalmente pelo contribuinte.

No referido Termo, constou a exigência de apresentação de toda a documentação necessária à auditoria. Após a análise da documentação apresentada, concluiu o agente fiscal que houve omissão de venda no período apontado, equivalente ao montante de R\$ 1.167.003,84 (um milhão, cento e sessenta e sete mil, três reais e oitenta e quatro centavos).

A referida monta foi calculada a partir do confronto das informações constantes nos registros das Reduções Z e notas fiscais NFE, NF1 e D em cotejo com as vendas efetuadas através de cartões de crédito/débito informadas pela administradora do respectivo cartão.

Pessoalmente intimado, em 06 de dezembro de 2017, para sanar a ausência documental, através da apresentação da documentação necessária à comprovação das vendas feitas em cartão de crédito/débito, nos termos dos parágrafos 3º e 4º da Norma de Execução nº 03, de 21/06/2011, além das vendas constantes nas reduções "z" (pagamento com cartão) do contribuinte, este apresentou a justificativa de que *"não pode atender ao que se requer no termo de intimação, pois não dispõem dos dados que permitem a segregação requerida"*, alegando, ainda, ser razoável acolher a divergência encontrada, porquanto *"decorrente de vendas efetuadas por meio de NF1, NFE e NFVC, a ter em conta que a premissa evidente de que a parcela de tais vendas foram pagas com o meio de pagamento "cartões", em proporções similares a encontradas nos documentos fiscais emitidos por ECF"*.

Após a análise dos argumentos e documentos apresentados pelo contribuinte, em cotejo com as informações apresentadas pelas administradoras dos cartões, entendeu o agente fiscal que a empresa não emitiu documentos fiscais, concluindo pela infração aos arts. 127, 169, 174, 176-A e 177, do Decreto nº 24.569/97, mediante a aplicação de multa no valor de R\$ 350.101,16 (trezentos e cinquenta mil, cento e um reais e dezesseis centavos), com fundamento no art. 123, inciso III, "b", 1, da Lei nº 12.670/96, além de ICMS no valor de R\$ 198.390,65 (cento e noventa e oito mil, trezentos e noventa reais e sessenta e cinco centavos).



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Entre as razões de defesa, o contribuinte apontou a nulidade do presente auto de infração em decorrência do cerceamento do direito de defesa. Ademais, argumentou a inocorrência da conduta a si atribuída no auto de infração, afirmando que não existem documentos nos autos que comprovem a dita omissão, pugnando, ao final, para que o auto de infração fosse julgado improcedente.

A decisão singular fez relato da autuação e das razões do impugnante, tendo concluído pela inexistência de ofensa ao contraditório e à ampla defesa e que, de fato, o contribuinte omitiu receitas de mercadorias, o que fora constatado a partir da análise das vendas praticadas via TEF (Transferência Eletrônica de Fundos), das informações prestadas pelas administradoras de cartões e pelos registros fiscais de saída do contribuinte em operações realizadas no exercício de 2013.

Outrossim, a decisão anotou haver constatado a existência de diferença entre as saídas de mercadorias efetivamente praticadas e as registradas, de sorte que a resta configurada a omissão de vendas pagas com cartão de crédito e débito, sendo infração tributária com penalidade prevista no art. 123, II, "b", da Lei nº 12.670/96, aduzindo que:

"O fato de existirem valores transferidos via TEF superiores às saídas informadas ao fisco, por meio de documentos fiscais pagos via cartão de crédito/débito provam que a diferença entre as saídas de mercadorias efetivamente praticadas e as saídas registradas correspondente a omissão de receitas, nos termos do art. 92, §8º da Lei 12.670/96 e §10 da Norma de Execução nº 03/2011".

Ao final, decidiu o juízo singular pela procedência da ação fiscal, fato que ensejou a interposição de recurso ordinário, em que o contribuinte alega, no mérito, que a decisão monocrática foi equivocada, porquanto não considerou, para fins de apuração da conduta do contribuinte, os documentos elencados na Norma de Execução nº 03/2011, quais sejam, Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIEF); Escrituração Fiscal Digital (EFD); Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS); ou Declaração Anual do Simples Nacional (DASN). Em verdade, a autoridade fiscal teria considerado tão somente os dados extraídos das reduções Z e "a leitura da memória fiscal dos equipamentos descritos nas planilhas elaboradas na fiscalização, sem considerar as demais saídas realizadas pela empresa".

Ademais, alega a fragilidade dos elementos probatórios que fundamentação a autuação, bem como a incorreta apreciação das informações obtidas pela autoridade fiscal.

Finaliza seus argumentos recursais concluindo que o Fisco teria olvidado o princípio da tipicidade tributária, na medida em que a autoridade fiscal deixou de enquadrar corretamente a conduta do contribuinte em algum comportamento violador da legislação tributária, pugnando, ao final, para que seja dado provimento do recurso interposto, a fim de que a decisão monocrática seja reformada, para julgar improcedente o auto de infração vergastado.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Em parecer, cujo entendimento foi acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, a Célula de Assessoria Processual Tributária opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário para dar-lhe parcial provimento, no sentido de declarar a nulidade da autuação fiscal, considerando que a autoridade fiscal, ao proceder a análise dos documentos fiscais do contribuinte, considerou tão somente as Reduções Z, evadindo-se da observância dos documentos expressos na Norma de Execução nº 03/2011.

Portanto, tendo em vista a existência de falha na metodologia utilizada pela autoridade fiscal para apuração de eventual conduta infracional tributária pelo contribuinte, através da inobservância da Norma de Execução nº 03/2011, sugeriu, em parecer, a nulidade processual do feito fiscal.

É o relatório, no que importa ao resultado do julgamento.

VOTO:

PRELIMINARMENTE: NULIDADE DO FEITO FISCAL

A matéria em apreço não é nova e já foi apreciada pela E. 4ª Câmara de Julgamento, em relação ao mesmo contribuinte, como se vê do julgamento do qual resultou a RESOLUÇÃO Nº 148/2020, que aqui incorporo a este voto como causa de decidir, a saber:

“EMENTA: ICMS e MULTA — Auto de Infração. 1. Acusação fiscal que versa sobre omissão de receita, relativamente ao exercício de 2009, a partir do confronto dos registros do autuado com os coligidos das administradoras de cartão crédito/debito. 2 — Constata-se que a fiscalização não observou o procedimento previsto no art. 12, § 12, incisos de I a IV da Norma de Execução nº 03/2011. 3 — Reexame necessário conhecido e não provido — confirmada a decisão proferida em 1-9 Instância, para declarar a NULIDADE do lançamento, entretanto com fundamento diverso, reconhecendo apenas o primeiro ponto em que se apoiou a decisão singular, ou seja, que a fiscalização não observou o procedimento previsto no art. 12, § 1º, incisos de I a IV da Norma de Execução nº 03/2011. 4 — Decisão por unanimidade de votos, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

(...)

O auto de infração versa sobre omissão de receita, relativamente ao exercício de 2009, a partir do confronto dos registros do autuado com os coligidos das administradoras de cartão crédito/debito.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Após a apresentação de defesa pela autuada, o julgador singular decidiu pela nulidade, sob o entendimento de que as inconsistências existentes no levantamento fiscal impossibilitam a certeza de que crédito tributário é efetivamente devido e inviabiliza o direito ao contraditório e à ampla defesa do sujeito passivo, não sendo o caso de encaminhamento à perícia, pois acarretaria em inovação e modificação da metodologia utilizada na autuação, procedimento vedado legalmente.

Após atento exame dos autos, firmo convencimento no sentido de que o reexame necessário não merece prosperar, uma vez que a fiscalização não observou o procedimento previsto no art. 12, § 12, incisos de I a IV da Norma de Execução nº 03/2011.

Art. 12— Estabelecer os procedimentos a serem observados pelos agentes fiscais para a constituição do crédito tributário, decorrente da constatação de diferença entre os valores das operações de vendas de mercadorias e prestações de serviços sujeitos ao ICMS declarados por contribuintes do imposto em confronto com os valores informados pelas empresas Administradoras de Cartões de Crédito ou de Cartões de Débito, ou Similares, relativos às transações comerciais utilizando-se esta modalidade de pagamento. § 19 — Para os efeitos desta Norma de Execução, os valores das operações de vendas de mercadorias ou prestações de serviços declarados por contribuintes do imposto, a que se refere o caput deste artigo, compreendem os arquivos eletrônicos a seguir elencados, transmitidos e incorporados aos seus respectivos Ç bancos de dados: I — Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIEF); II — Escrituração Fiscal Digital (EFD); III — Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS); IV — Declaração Anual do Simples Nacional (DASN).

Verifica-se de forma patente que na presente ação fiscal, não houve o confronto entre as informações obtidas das administradoras de cartão de crédito e as saídas internas informadas na declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIEF) pelo contribuinte, conforme determina a Norma de Execução acima transcrita.

Na realidade, foram considerados no levantamento exclusivamente dados extraídos das reduções Z, bem como da Leitura da Memória Fiscal dos equipamentos descritos nas planilhas elaboradas pelo autuante, os quais restaram confrontados com as informações obtidas das administradoras de cartão de crédito, sem considerar as demais saídas realizadas pela empresa.

Portanto, constata-se a Norma de Execução alhures mencionada restou descumprida, ocasionando assim a nulidade da ação fiscal.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Diante o exposto, deve ser confirmada a decisão de NULIDADE proferida na instância singular, entretanto com fundamento diverso, reconhecendo apenas o primeiro ponto em que se apoiou a decisão singular, ou seja, que a fiscalização não observou o procedimento previsto no art. 19, § 1º, incisos de I a IV da Norma de Execução n2 03/2011.” (RESOLUÇÃO Nº 148/2020, 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONAT, RELATOR CONSELHEIRA CAMILA BORGES DUARTE)

Vê-se dos autos que a metodologia utilizada pela administração tributária para comprovar a infração deixou de atentar à norma de execução de caráter obrigatório e vinculante (Norma de Execução nº 03/2011), que expressamente estabelece os procedimentos para comparar diferenças entre valores declarados pelo contribuinte e aqueles informados pelas administradoras de cartões de crédito e débito, merecendo obrigatória análise da DIEF, EFD, PGDAS e/ou DASN.

A administração tributária optou em não demonstrar elementos de comparação com as declarações e escriturações realizada pela recorrente, limitando-se ao cotejo com as reduções Z, sem qualquer menção à norma de execução obrigatória que exige procedimento diverso.

A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários tem entendimento consolidado de que a não observância do procedimento ora indicado é causa de nulidade do auto de infração, como se vê dos recentes julgamentos colegiados, a saber:

RESOLUÇÃO 16/2020: EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE RECEITA. Contribuinte acusado de omissão de receita identificada através do confronto dos registros da Leitura "Z" com os valores informados pelas empresas administradoras de cartão de crédito/débito, exercícios de 2010 e 2011. Auto de Infração NULO, nos termos do art. 83 da Lei nº 15.614/03. Recurso Extraordinário conhecido e não provido. Decisão por maioria de votos e contrariamente à manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado.

RESOLUÇÃO 52/2019: EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ADMISSIBILIDADE. ICMS OMISSÃO DE RECEITAS. A infração denunciada no auto de infração está amparada na diferença detectada a partir do confronto das operações de vendas declaradas pela empresa autuada em confronto com os repasses informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito. Em fiscalização dessa natureza, disciplinada a Norma de Execução nº 03/2011 que seja observado o procedimento previsto no art. 1o, § 1o, incisos I ao IV. No entanto, no caso em apreço, a ação fiscal não observou a norma citada, fato que acarretou a decisão de nulidade constante da Resolução nº 148/2018. Recurso Extraordinário conhecido e improvido para confirmar a decisão de NULIDADE proferida na resolução recorrida. Decisão prolatada, por maioria de votos, em desacordo com a manifestação oral do douto representante da Procuradoria



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Geral do Estado. PALAVRAS CHAVE: ICMS - OMISSÃO DE RECEITAS - INOBSERVÂNCIA DA NORMA DE EXECUÇÃO Nº 03/2011 - NULIDADE.

RESOLUÇÃO 59/2019: EMENTA: ICMS - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. RECURSO ORDINÁRIO. CARTÃO DE CRÉDITO. A empresa foi acusada de falta de emissão de nota fiscal referente a vendas com cartão de crédito/débito. Pelas provas dos autos conclui-se pela NULIDADE, pois os elementos documentais presentes nos autos não corroboram a acusação, uma vez que não foi observado a Norma de Execução n. 3/2011. Decisão amparada no art. 82, "X", da Lei 12.670/96 c/c art. 815-A do Dec. 24.569/97, Norma de Execução n. 3/2011. Recurso Extraordinário conhecido e provido, para reformar a decisão condenatória proferida pela 2ª Câmara de Julgamento, julgando pela NULIDADE processual, entendendo que não houve atendimento ao disposto na Norma de Execução nº 03/2011, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em conformidade a resolução paradigma, contrariamente à manifestação oral do representante da d. Procuradoria Geral do Estado. Palavras-chave: ICMS - Falta de emissão de documento fiscal - Cartão de crédito/débito Procedimento fiscal em curso - Administradora de cartão. Norma de Execução 3/2011. Nulidade.

Diante do evidente equívoco na metodologia utilizada pela administração tributária, tem-se que é NULO o auto de infração, porquanto descumprido comando da norma de execução apontada, de caráter vinculante, o que enseja cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, mercê do disposto no art. 83 da Lei nº 15.614/2014.

Considerando que as razões meritorias foram genericamente manejadas e não são vencidas face à nulidade ora decretada, deixo de apreciar o *meritum causae*, nos termos do parecer acolhido nestes autos.

Ante ao exposto, VOTO por dar provimento ao recurso ordinário e decretar a NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO N° 056/2021
26ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 03 DE NOVEMBRO DE 2020
PROCESSO DE RECURSO N° 1/1334/2018 – AI N° 1/201722720
RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **Recorrente**: COMERCIAL DE MIUDEZAS FREITAS LTDA – CGF: 06.887.910-5 e **Recorrido**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

DECISÃO: A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários **RESOLVE**, com relação ao recurso interposto, deliberar nos seguintes termos: por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e também por unanimidade de votos **DAR-LHE PROVIMENTO**, julgando **NULO** o auto de infração, em conformidade com o voto do Conselheiro Relator, parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral em sessão do representante legal da douda Procuradoria Geral do Estado. Os conselheiros Ivete Maurício de Lima, Edilene Vieira de Alexandria e Michel André Bezerra Lima Gradvohl, votaram também pela nulidade, porém, ressaltando que a motivação seria em razão da fiscalização não ter efetuado o cotejo das vendas realizadas com cartão de crédito, considerando todos os documentos fiscais de vendas realizadas pela empresa.

Estiveram presentes à Sessão os Conselheiros José Augusto Teixeira (Presidente), Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Edilene Vieira de Alexandria, Fredy José Gomes de Albuquerque, José Osmar Celestino Junior e Thyago da Silva Bezerra. Também presente, o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente ainda, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Helena Lúcia Bandeira Farias

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO ESTADO DO CEARÁ, em Fortaleza, aos 24 de março de 2021.

JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:224139
95315

Assinado de forma digital por
JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.03.25 10:10:38
-03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE

RAFAEL LESSA
COSTA BARBOZA

Assinado de forma digital por
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2021.03.25 16:39:56
-03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

FREDY JOSE GOMES
DE
ALBUQUERQUE:023
19684425

Assinado de forma digital por
FREDY JOSE GOMES DE
ALBUQUERQUE:02319684425
Dados: 2021.03.24 15:51:17
-03'00'

Fredy José Gomes de Albuquerque
CONSELHEIRO RELATOR