

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

RESOLUÇÃO nº: 234/2022

44ª (quadragésima quarta) SESSÃO ORDINÁRIA DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO,
REALIZADA EM 16/11/2022

PROCESSO Nº: 1/561/2021

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/202101473-5

RECORRENTE: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: DALCÍLIA BRUNO SOARES

EMENTA: **OMISSÃO DE RECEITAS**. Julgado **PROCEDENTE** o lançamento. 1. **Preliminares de nulidades afastadas**, entende-se que o auto de infração contém todos os elementos necessários para que o contribuinte exerça sua plena defesa, inexistindo os vícios de nulidade indicados pela parte. 2. **Improcedência afastada**. 3. **Diligência e perícia** afastadas por existirem nos autos elementos suficientes ao convencimento da autoridade julgadora; 4. **Caráter confiscatório da multa** afastado pois a penalidade lançada está de acordo com a legislação, não cabe ao julgador afastar a aplicação de norma vigente sob o fundamento de inconstitucionalidade, conforme Súmula nº 11 do Conat e art. 62 da Lei nº 18.185/2022 5. **No mérito**, empresa omitiu receita oriunda de venda de mercadorias tributadas sem a emissão de documento fiscal, detectado por meio de confronto entre as informações prestadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD) e os pagamentos com cartões de crédito/débito fornecidos pelas Administradoras de cartões de crédito/débito à SEFAZ, referente aos exercícios de 2018 e 2019. Recurso Ordinário conhecido e não provido, no sentido de confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida pela 1ª instância. Decisão de acordo com o representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Dispositivos infringidos: art. 92, § 8º, inc. III da Lei nº 12.670/96; Norma de Execução nº 03/2011, art. 169, I, 174, I, 177, do Decreto nº 24.569/97, Penalidade: art. 123, III, "b", **item "1"**, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

PALAVRAS-CHAVES: ICMS. OMISSÃO RECEITA TRIBUTADA. EFD. CARTÃO. PROCEDÊNCIA

RELATÓRIO:

O sujeito passivo é acusado de “DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO TRIBUTADA. MEDIANTE ANÁLISE ECONÔMICO - FINANCEIRA, CONFRONTANDO AS INFORMAÇÕES DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) E OS PAGAMENTOS COM CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO, VERIFICOU-SE OMISSÃO DE RECEITA DE VENDAS TRIBUTADAS”.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

De acordo com a Informação Complementar, a infração foi constatada por meio do cruzamento de informações entre os arquivos de notas fiscais eletrônicas destinadas, enviadas pela Célula de Laboratório Fiscal, e vendas pagas com cartão de crédito/débito dos exercícios de 2018 e 2019, enviadas pelas operadoras de cartões de crédito/débito à Secretaria da Fazenda, conforme "Planilha de Fiscalização do ICMS com a utilização do Método da Análise Econômico — Financeira" do ano de 2018 e 2019 em anexo, que totalizam uma "omissão de receita" no valor de R\$ 999.826,52 (ICMS + MULTA).

Os artigos infringidos indicados são: art. 127, 176-A do Decreto nº 24.569/97, com penalidade do art. 123, inciso III, alínea "b", item 1 da Lei nº 12.760/96, atualizado pela Lei nº 16.258/2017.

Consta anexo ao processo autos CD- ROM com vários arquivos que serviram de base para os auto de infração lavrados na mesma ação fiscal, dentre os quais a pasta "Diferença Catão de Crédito", contendo as Planilhas "TEF Operação-2018 e 2019", EFD Analítico (2018-2019), Termo de Intimação e e-mails enviados e recebidos. Consta no processo: Planilha de Fiscalização do ICMS, Consulta Inventários e Movimento Totalizado por CFOP's SPED-Fiscal, Demonstrativo Mensal das Receitas com Cartão de Crédito/Débito, Relação de CFOP's, da Planilha de Fiscalização do ICMS com a Utilização do Método da Análise Econômico-Financeira, referente aos exercícios de 2018 e 2019.

O sujeito passivo apresentou defesa na qual requer nulidade do auto de infração por não constarem os extratos das administradoras de cartão de crédito que identificariam se as vendas pertencem ao estabelecimento autuado, requer: improcedência, perícia, aplicação de multa mais benéfica.

A 1ª Instância julgou pela PROCEDÊNCIA do lançamento, afastou as preliminares de nulidades suscitadas pela defesa, entendeu que não houve prejuízo ao contraditório e ampla defesa, que existem provas suficientes para caracterizar a infração. Destacou a presença das informações questionadas pela defesa (CGF do estabelecimento autuado, valores mensais informados por cada Administradora de Cartão, etc.), rejeitou o pedido de perícia formulado pela parte e o caráter confiscatório da multa. Indicou como dispositivos infringidos: art. 127, 176-A do Decreto nº 24.569/97, c/c os artigos 82, inciso X e 82-A da Lei nº 12.670/1996, penalidade do artigo 123, III, "b", I, da Lei nº 12.670/1996, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

A empresa autuada interpôs **Recurso Ordinário** no qual requer:

1. Preliminarmente:

1.1 **Nulidade do lançamento fiscal por preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei**, em virtude de ausência de comprovação, pois não consta valores mensais no demonstrativo do crédito tributário, mas sim valores por exercício fechado;

1.2 **Nulidade do auto de infração por falta de prova**, ausência dos extratos enviados pelas operadoras de cartão de crédito/débito, contendo a data, o número da autorização, valor da operação, tipo de operação (tributada ou não tributada), nem indicação do estabelecimento autuado, o que infringe o art. 46 da Lei nº 15.614/2014, art. 40, § 2 e art. 41, § 2 do Decreto nº 32.885/2018.

2. No mérito argumenta:

2.1 Que a análise econômico-financeira feita com base na Escrituração Fiscal Digital e valores informados pelas Administradoras de cartão de crédito/débito, não é suficiente para validar o lançamento fiscal, pois não confere certeza e liquidez ao crédito tributário;

2.2 Improcedência, por ausência de lei que discorra sobre omissão de venda decorrente de operação com cartão de crédito;

2.3 Improcedência pela ausência dos extratos enviados pelas operadoras de cartão de crédito/débito;

2.4 Improcedência, pois nem toda entrada de recurso de cartão crédito/débito decorre de venda de mercadoria, pois pode originar-se de venda de crédito para celular, pagamento de fatura de cartão, tendo o agente fiscal presumido que toda venda de mercadoria realizada através de cartão é saída tributada.

2.5 Que a Recorrente realiza vendas financiadas por meio de cartão de crédito, não apenas comercializa produtos alimentícios, mas também vestuários, sapatos, produtos automotivos, moda praia, eletroeletrônicos, eletrodomésticos, etc., cujos produtos são vendidos a prazo por meio de cartão de crédito e pode haver incidência de juros na venda financiada, a depender da quantidade de parcelas;

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

- 2.6 Improcedência por ausência de processo de constituição do crédito tributário, não há qualquer registro de decisão judicial que autorize a utilização direta das informações fornecidas pelas Administradoras de cartão de crédito e débito, sendo inobservada a Lei Complementar nº 105/2001, com a quebra de sigilo fora dos parâmetros legais;
- 2.7 Necessidade de observar os diversos regimes tributários, pois a Recorrente comercializa milhares de itens, tributados com alíquotas diversas (7%, 12%, 18%, 25%), isentos ou não tributados, bem como mercadorias sujeitas ao antecipado do ICMS, por isso, não pode o autuante exigir imposto, presumindo que o faturamento não declarado correspondente a mercadorias tributadas com alíquota de 18%;
- 2.8 Exorbitância e desproporcionalidade da multa aplicada, “in dubio pro contribuinte”;
- 2.9 Requer perícia técnica ou diligência

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se no sentido de conhecer o recurso ordinário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão singular de PROCEDÊNCIA do auto de infração.

Em síntese, é o relatório.

VOTO DA RELATORA:

Preliminarmente o contribuinte requer nulidade do lançamento com base nos seguintes argumentos: **1. Uso de metodologia inadequada; 2. Ausência de extratos enviados pelas operadoras de cartão; 3. Demonstrativo do Crédito tributário anual, não informa os valores mensais do crédito**

1. Quanto à nulidade, suscitada em sessão pela recorrente, por ser a metodologia aplicada na auditoria inadequada para as atividades do contribuinte

Afasto a nulidade **suscitada por suposta inadequação da metodologia aplicada pela fiscalização**, pois a metodologia utilizada encontra respaldo no art. 92, § 8º, inc. III, da Lei nº 12.670/96, em conjunto com a Norma de Execução nº 03/2011, portanto, existe previsão na legislação tributária.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

A metodologia utilizada comparou informações declaradas pelo próprio contribuinte na EFD com os valores obtidos da Célula de Laboratório Fiscal da Secretaria da Fazenda, que confrontou dados de notas fiscais eletrônicas destinadas ao contribuinte e as informações de pagamentos enviadas pelas operadoras de cartões de crédito/débito, resultando nas planilhas fiscais elaboradas pelo autuante, anexadas ao processo e contidas em CD-ROM. informados à Sefaz.

Ressalto que foi oportunizado ao contribuinte, durante a ação fiscal, justificar a diferença encontrada “referente as vendas informadas na EFD comparativamente com os valores informados pelas operadoras de cartões de crédito/débito no exercício de 2018”, por meio de Termo de Intimação (fl. 9), portanto, eventuais inadequações da metodologia utilizada com a atividade da atuada e com o tipo de pagamento realizado por meio de cartões de crédito/ débito poderiam ter sido arguidos ainda durante a ação fiscal.

2. Quanto à nulidade por ausência dos extratos enviados pelas operadoras de cartão com as informações referentes ao estabelecimento atuado.

Afasto o pedido de **nulidade por ausência dos extratos enviados pelas operadoras de cartão**, pois, consta no CD-ROM anexo ao processo, planilha denominada de “TEF_Operação” dos exercícios de 2018 e 2019, contendo: data dos pagamentos (mês, ano), valor, CGF, número da autorização, nomes das Administradoras de Cartões de Crédito/Débito (TEF), valores de vendas especificando a bandeira (HIPERCARD BANCO MULTIPLO, REDECARD S/A, Companhia Brasileira Meios De Pagamentos etc, enfim, todos os dados questionados pela defesa, necessários ao exercício da ampla defesa.

Também, constam nos autos: Planilha de Fiscalização do ICMS com a Utilização do Método da Análise Econômico-Financeira, SPED-Fiscal, Consulta de Inventários, Consulta de Movimento Totalizado por CFOPS, Demonstrativo Mensal das Receitas com Cartão de Crédito/Débito, referente ao período de 2018 e 2019.

Neste contexto, afasto nulidade por cerceamento do direito de defesa por estarem acostados aos autos toda a documentação que subsidiou o levantamento fiscal e que identificam a origem dos valores que resultaram no crédito tributário, inclusive o nome de cada operadora, com respectivos códigos de autorizações.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

3. Quanto à nulidade em razão do crédito tributário apresentado pela administração tributária na acusação fiscal não informar os valores mensais do crédito, apenas os anuais

Sobre a nulidade em razão do crédito tributário apresentado pela administração tributária na acusação fiscal não informar os valores mensais do crédito, apenas anuais, entendo que a apresentação do crédito tributário de maneira anual não traz qualquer prejuízo ao contribuinte, principalmente porque os arquivos que serviram de base para autuação apresentam os valores com indicativo de data da operação, informados por cada Administradora de Cartão, na pasta "Diferença Catão de Crédito", nas Planilhas "TEF Operação-2018 e 2019", os quais foram fornecidos à empresa que podia contestá-los independente do demonstrativo anual do auto de infração.

Cumprido destacar que cerceamento ao direito de defesa ocorre somente quando há um dano concreto e evidente ao seu pleno exercício, devendo aquele que alega indicar qual prejuízo certo e irreparável efetivamente sofreu, quais restrições à defesa se viu privada, quais provas não pode produzir ou qual vício/omissão não poderia ser saneado exceto pela declaração de nulidade do ato:

A existência do prejuízo deve ser concreta e devidamente evidenciada. A mera intervenção genérica de que se violou o direito de defesa em juízo, não satisfaz nem supre a exigência de indicar, ao tempo de promover-se o incidente de nulidade e como um requisito de admissibilidade, qual é o prejuízo sofrido, as defesas de que se viu privado ou as provas que não pode produzir (KOMATSU, Roque. Da Invalidez no Processo Civil. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 1991. p. 241).

Assim, conclui-se que a 'perspectiva de prejuízo' não é critério apto a influir no problema da arguição ou da decretação das nulidades absolutas, mas só o prejuízo, já ocorrido' ou o 'prejuízo' que não tenha ocorrido (aplicação retroativa do princípio). (WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Nulidades do Processo e da Sentença. 4ª edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 1997. Coleção estudos de direito de processo Enrico Tullio Liebman, v.16. p. 202).

No presente caso, o sujeito passivo tinha condições de exercer sua defesa de forma ampla e absoluta, pois, os valores descritos nas Planilhas "TEF Operação-2018 e 2019", salvas na pasta "Diferença Catão de Crédito" encontram-se descritos por cada operação, com dia e mês expresso, constante no CD anexo ao processo.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Pelas razões expostas afastou todas as nulidades requeridas pela parte, não sendo identificado qualquer prejuízo que pudesse ensejar o cerceamento ao direito de defesa, bem como restou demonstrado a origem do crédito tributário, podendo o lançamento ser realizado de forma anual, mensal ou diário.

No mérito, afastou o pedido de **improcedência** formulado pela parte com argumento de: **4. Falta de previsão legal; 5. Autuação pautada em provas obtidas com violação ao sigilo bancário; 6. Receita com cartões seria referente, em parte, a juros de vendas a prazo; 7. Utilização de alíquota de 18%, quando a empresa realiza operações sujeitas a alíquotas de percentuais diversos.**

4. Quanto à alegação de improcedência por falta de previsão legal de que a entrada de recursos por meio de cartão de crédito e de débito pode ser presumida como venda de mercadoria:

Não prospera o argumento de que inexistente previsão legal para a autuação, pois a diferença apurada pelo cotejo entre as saídas registradas (SPED) e o valor das saídas efetivamente praticadas (TEF) caracteriza “omissão de receita” por presunção legal previsto no art. 92, § 8º, inc. III da Lei 12.670/96.

A Norma de Execução nº 03/2011 estabelece os procedimentos a serem realizados quando forem identificadas diferenças entre os valores das operações declarados ao fisco pelo contribuinte e os pagamentos efetuados por meio de cartões de crédito e débitos, informados pelas administradoras dos respectivos cartões:

Art. 1º 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.

§ 1º 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 bancos de dados: (...)

II - Escrituração Fiscal Digital (EFD);

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Assim a metodologia utilizada pela fiscalização está em harmonia com o procedimento disciplinado pela Norma de Execução n° 03/2011, tendo o agente do fisco apurado as diferenças por meio do confronto entre as vendas efetuadas com cartão de crédito/débito declaradas na EFD do contribuinte e as informações prestadas pelas empresas administradoras de cartão de crédito/débito à SEFAZ, atuando separadamente as operações sujeitas a substituição tributária (AI n° 2021.01475) daquelas tributadas (AI n° 202101473).

A empresa arguiu outras situações que não teriam sido consideradas pela fiscalização, entretanto, não trouxe provas aos autos de que houve pagamentos via cartão de crédito/débito que não correspondam a vendas de mercadorias.

Considerando que a prática regular do comércio é que a empresa receba pagamentos não apenas por meio de cartão de crédito/débito, mas também por meio de outras modalidades (espécie, cheques, PIX, etc.), tal fato gera como consequência lógica que o valor global das vendas declaradas ao fisco na EFD não possa ser inferior à receita obtida das administradoras de cartão de crédito/débito no período.

5. Quanto à alegação de improcedência por a autuação estar pautada em provas obtidas com violação ao sigilo bancário

Sobre a improcedência pela autuação está respaldada em provas obtidas com violação ao sigilo bancário, observo que o acesso da Secretaria da Fazenda às receitas dos contribuintes com cartões está disciplinado no art. 82-A da Lei n° 12.670/96 e no artigo 6° da Lei Complementar 105/2011.

Não prospera o argumento de que sem autorização judicial haveria quebra do sigilo das operações, pois a Lei Complementar n° 105/2011 expressamente não considera violação do dever de sigilo, o exame de informações fornecidas pelas instituições financeiras, que inclui as administradoras de cartões de crédito, quando houver **procedimento fiscal em curso**, nos termos do art. 1°, § 3°, VI, que cita o at. 6°:

Art. 1°- As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1. São consideradas instituições financeiras, para os efeitos desta Lei Complementar:

VI – administradoras de cartões de crédito;

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

§ 3º

VI- Não constitui violação do dever de sigilo:
a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

Art. 6º- As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, **dos Estados**, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou **procedimento fiscal em curso** e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária. (Lei Complementar n º 105/2011)

Assim sendo, a obtenção de informações sigilosas das operadoras de cartão de crédito via autorização judicial não é a única hipótese prevista na Lei Complementar n º 105/2011, posto que a referida norma autoriza a utilização destas informações quando houver procedimento fiscal em curso, conforme teor do artigo 6º da Lei Complementar n º 105/2011.

No presente caso, o procedimento fiscal foi instaurado por meio do Termo de Início n º 2020.03688 (fl. 7) e autorizado por meio do Mandado de Ação Fiscal n º 2020.03027, portanto, existia **procedimento fiscal em curso**, que autorizava a autoridade administrativa utilizar as informações obtidas das administradoras de cartões para fins de fiscalização, mantendo o sigilo como determina a lei.

Outro aspecto a considerar é que a Lei 13.975/2007 obriga às administradoras de cartões de crédito ou débito a fornecer à Secretaria da Fazenda do Estado as informações sobre as operações e prestações realizadas pelos estabelecimentos de contribuintes cujos pagamentos tenham sido feitos por meio de seus sistemas de crédito débito ou similares:

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." (Lei 13.975/2007)

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

A Administradora de cartão de crédito ou de débito que recusar fornecer informações à SEFAZ de contribuintes cujos pagamentos sejam feitos por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares comete infração tributária e sujeita-se a multa prevista no art. 123, VIII, m da Lei nº 12.670/1996:

Art. 123, VIII

m) deixar a administradora de cartão de crédito ou de débito, ou estabelecimento similar, de entregar, na forma e no prazo estabelecidos na legislação, as informações sobre as operações ou prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes cujos pagamentos sejam feitos por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares: multa de 300 (trezentas) Ufirces por contribuinte e por período não informado (Lei nº 12.670/96)

Neste contexto, afasto a improcedência do auto de infração requerida pela parte, posto que não houve uso de dados obtidos ilegalmente das operadoras de cartões de crédito e débito, nem houve quebra do sigilo das operações, pois as informações prestadas pelas operadoras de cartão à SEFAZ, foram utilizadas para fins de procedimento fiscal, autorizada pelo artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2011, Lei 13.975/2007 e demais normas retro mencionadas.

6. Quanto à alegação de improcedência em razão de que parte da receita com cartões seria referente a juros de vendas a prazo:

Sobre a improcedência em razão de parte da receita com cartões abranger juros de vendas a prazo, afasto-a porque a recorrente não trouxe aos autos qualquer prova de que as diferenças encontradas pela fiscalização decorreram de juros de compras parceladas ou de quaisquer outras receitas que não correspondam a venda de mercadorias, tais como venda de crédito para celular, pagamento de fatura de cartão etc.

É relevante destacar que há nos autos planilhas indicando os CFOP's considerados no levantamento fiscal (EFD_Analitico 2018-2019), bem como a identificação do número de autorização fornecidos pelas administradoras de cartão de crédito (TEF_Operação 2018-2019), com respectivas datas e valores o que possibilita a recorrente identificar quais eventuais valores que não correspondessem a venda de mercadoria pagas com cartão de crédito/débito.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

7. Quanto ao pedido de improcedência fundado na alegação de que o auto de infração considerou que todas as operações omitidas estariam sujeitas à alíquota de 18% quando a empresa poderia ter realizado operações sujeitas a alíquotas de percentuais diversos

Sobre o pedido de improcedência por o auto de infração ter sido lavrado com aplicação de alíquota de 18%, sem considerar produtos com alíquotas (25%, 7%, 12%), nem operações isentas ou não tributadas, observo que a “omissão de receita” decorre de vendas realizadas sem a emissão de notas fiscais, conseqüentemente não é possível aplicar alíquotas ou regimes de tributação específicos quando não existe documento fiscal identificando-os, nessas circunstâncias aplica-se a alíquota interna correspondente à operação de vendas de contribuintes enquadrados no Regime de Recolhimento Normal, conforme art. 5º da Norma de Execução nº 03/2011:

Art. 5º Apurada a diferença na forma da alínea "b" do inciso II, § 5º do art. 1º desta Norma de Execução, sobre a base de cálculo tributável deverá ser aplicado o percentual equivalente:

I - a alíquota interna correspondente à respectiva operação de vendas ou prestação de serviços no caso dos contribuintes do ICMS enquadrados no Regime de Recolhimento Normal;

Assim sendo, afasto o pedido de improcedência por entender que a legislação prevê que na hipótese de falta de emissão de documento fiscal deve ser aplicável a alíquota a de 18%, sendo considerada tributada a operação deve-se aplicar a alíquota interna de 18%, logo, o procedimento fiscal encontra-se de acordo com a legislação.

Em relação ao pedido de **diligência** e **perícia** requeridos pela parte para: **8. Solicitar que as administradoras de cartões apresentem os extratos referentes à autuada; 9. Verificar e retificar a alíquota quando ela for diversa da alíquota de 18%; 10. Identificar que parte das receitas com cartões em que não foram emitidas as respectivas notas fiscais pela empresa reportam-se a juros e operações que não exigem a emissão de nota fiscal de ICMS**, afasto-os com os fundamentos abaixo descritos.

8. Quanto ao pedido de realização de diligência para solicitar que as administradoras de cartões apresentem os extratos referentes à autuada

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Sobre o pedido de perícia para solicitar que as administradoras de cartões apresentem os extratos referentes à autuada, afasto-o por já existirem nos autos demonstrativos com valores identificados por cada operadora de cartão de crédito/débito, contidos no CD anexo ao processo (TEF_Operação 2018-2019), o que permite a recorrente exercer plenamente sua defesa.

9. Quanto ao pedido de perícia tributária para verificar e retificar a alíquota quando ela for diversa da alíquota de 18%:

Afasto, também, **o pedido de perícia tributária para verificar e retificar a alíquota eventualmente diversa de 18%**, pois o fato motivador da autuação foi omissão de receita por presunção legal de que a recorrente obteve receita oriundas de vendas sem a emissão da respectiva nota fiscal de saída, nestas circunstâncias é impraticável identificar alíquota cabível quando não há documento fiscal emitido para o perito trabalhar. Assim como não é aplicável qualquer benefício fiscal quando não houver emissão de documento fiscal, nos termos do art. 899 do Decreto nº 24.569/1997:

Art. 899. Os benefícios fiscais previstos neste Decreto, sem prejuízo das condições específicas, somente serão efetivados se as operações e prestações estiverem acobertados da documentação fiscal pertinente.

A Norma de Execução nº 03/2011 estabelece os procedimentos a serem realizados quando forem identificadas diferenças entre os valores das operações de vendas declaradas ao fisco pelo contribuinte e os pagamentos efetuados por meio de cartões de crédito e débitos, informados pelas administradoras dos respectivos cartões:

Art. 1º (...)

§ 5º Constatada a diferença a que se refere o caput deste artigo, o agente do fisco deverá apurar os valores a serem cobrados, observando o que segue:

I - Calcular sobre o total das vendas declaradas os percentuais relativos às vendas isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária e as vendas tributadas, de acordo com suas respectivas alíquotas, em cada período;

II - Aplicar os percentuais encontrados na forma do inciso I sobre o total da diferença, para:

a) Em se tratando de vendas isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária, identificar e calcular a multa pecuniária, conforme o caso;

b) Em se tratando de vendas tributadas, identificar e calcular o valor do ICMS devido e da multa pecuniária aplicável ao caso.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Ressalto que o agente fiscal efetuou a proporcionalidade relativa às vendas isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária e as vendas tributadas, resultando na lavratura dos Autos de Infração nº 202101475 e 1/202101473, respectivamente, sendo o presente lançamento referente a parcela de vendas tributadas, por isso houve cobrança de ICMS apenas neste lançamento, conforme procedimento previsto na Norma de Execução nº 03/2011.

10. Quanto ao pedido de perícia para identificar que parte das receitas com cartões em que não foram emitidas as respectivas notas fiscais pela empresa reportam-se a juros e operações que não exigem a emissão de nota fiscal de ICMS

Sobre o pedido de perícia para identificar que parte das receitas com cartões reportam-se a operações não demandam a emissão de nota fiscal de ICMS, afasto-o por não ter a recorrente trazido aos autos prova documental, com indícios mínimos da ocorrência dos fatos sustentados pela defesa, tais como a inclusão de pagamentos decorrentes de juros, contas, créditos de celulares etc.

Ressalto que a *“emissão do comprovante de pagamento de operação ou prestação efetuado com cartão de crédito ou débito automático em conta corrente somente poderá ser feita por meio de ECF”*, se o comprovante estiver vinculado ao documento fiscal emitido na operação ou prestação respectiva, **nos termos Cláusula quarta do** Convênio ECF nº 01/98, portanto, com o código de autorização informado na planilha fiscal era possível a empresa efetuar o referido vínculo e provar que o pagamento não corresponde a venda de mercadorias.

Observo que foi oportunizado a empresa justificar as diferenças apuradas durante a ação fiscal, bem como os dados contidos no CD-ROM foram disponibilizados durante todo o processo fornecendo a parte informações necessárias a ampla defesa e ao contraditório.

Em suma afasto todos os **pedidos de perícia e diligência requeridos pela parte**, entendo que existem nos autos elementos suficientes sobre a ocorrência da infração relatada na inicial e, porque o atuado não apresentou elementos probatórios que ensejasse a necessidade de perícia, assim como não constam provas ou indícios capazes de afastar a acusação, motivo pelo qual voto pelo **INDEFERIMENTO** do pedido de perícia requerido pela parte, com base no art. 87, § 3º VII, da Lei nº 18.185/22:

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Art. 87. A autoridade julgadora determinará, de ofício ou a requerimento, a realização de perícia tributária ou diligências, quando necessária à solução do litígio, em despacho que conterà os motivos que as justifique.

§ 3.º A autoridade indeferirá, de forma fundamentada, o requerimento de realização de perícia tributária ou de diligências quando:

VII– a prova necessária ao deslinde da questão não for apresentada pelo sujeito passivo.

No mérito, o levantamento fiscal foi realizado com base nas informações fornecidas ao fisco obtidas da Escrituração Fiscal Digital – EFD e das Administradoras de Cartão de Crédito/débito, houve o cruzamento dos referidos dados que resultaram nos demonstrativos salvos em CD-ROM, indicando a diferença apurada que o contribuinte omitiu receitas oriundas de vendas de produtos sem a emissão das respectivas notas fiscais.

Os contribuintes que operam com cartão de crédito ou débito automático em conta corrente são obrigados a utilizar o sistema de Transferência Eletrônica de Fundos (TEF) que interliga as transações realizadas entre as empresas e as Administradoras de Cartão, cujo comprovante de pagamento deve ser vinculado ao documento fiscal emitido na operação de acordo com o Convênio ECF nº 01/98:

Cláusula quarta A partir do uso de ECF pelas empresas a que se refere a cláusula primeira, a emissão do comprovante de pagamento de operação ou prestação efetuado com cartão de crédito ou débito automático em conta corrente somente poderá ser feita por meio de ECF, devendo o comprovante estar vinculado ao documento fiscal emitido na operação ou prestação respectiva, conforme disposto na legislação pertinente.

Cláusula quinta A partir de 1º de maio de 1999, a utilização, por empresa não obrigada ao uso de ECF, de equipamento, eletrônico ou não, destinado ao registro de operação financeira com cartão de crédito ou equivalente, conforme disposto na legislação pertinente, somente será permitida se constar no anverso do respectivo comprovante: I - o tipo e o número do documento fiscal vinculado à operação ou prestação, seguido, se for o caso, do número seqüencial do equipamento no estabelecimento, devendo o tipo do documento fiscal emitido ser indicado por:

- a) CF, para Cupom Fiscal;
- b) BP, para Bilhete de Passagem;
- c) NF, para Nota Fiscal;
- d) NC, para Nota Fiscal de Venda a Consumidor;

II - a expressão “Exija o Documento Fiscal de Número Indicado Neste Comprovante”, impressa, em caixa alta, tipograficamente ou no momento da emissão do comprovante.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Os contribuintes do ICMS estão obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD), na qual devem escriturar e prestar informações fiscais em arquivo digital, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias:

Art. 276-A. Os contribuintes do ICMS ficam obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) nos termos e nos prazos estabelecidos nesta Seção

§ 3 ° O contribuinte está obrigado a escriturar e a prestar informações fiscais, em arquivo digital, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias, das aquisições e prestações de serviços, dos lançamentos realizados nos exercícios fiscais de apuração e de outros documentos de informação correlatos, nos moldes do Manual de Orientação, Anexo Único, do Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, ou outro que venha a substituí-lo.

Art. 276-C. A EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do ICMS incidente sobre as operações e prestações praticadas pelo contribuinte, inclusive o ICMS relativo à apuração do ICMS devido por substituição tributária, ou quaisquer outras de interesse do Fisco.

Assim não prospera o argumento de que o levantamento partiu de uma análise econômico-financeira que não confere certeza e liquidez ao crédito tributário, posto que a diferença apurada resultada de valores transmitidos ao fisco pelo contribuinte e pelas administradoras de cartão de crédito/débito, os quais tem o dever de prestar informações verídicas ao fisco, sob pena de crime tributário.

Neste contexto, a planilha elaborada pelo fiscal representa as informações obtidas das administradoras de cartão de crédito pelo Sistema de Transferência Eletrônica de Fundos (TEF) e as saídas informadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), prestadas pelo próprio contribuinte, o resultado do confronto entre os referidos dados (TEF x EFD) resultou em uma diferença negativa no montante de R\$ 2.082.971,93, sendo o valor de R\$ 107.090,62 referente ao exercício de 2018 e o valor de R\$ 1.975.881,31 correspondente ao exercício de 2019.

A existência de valores de saídas declarados na EFD inferiores aos pagamentos via cartão de crédito ou débito, informados pelas administradoras de cartão caracteriza infração tributária por infringência aos arts. 169, I, do Decreto nº 24.569/97 e 92, § 8º, III, da Lei 12.670/96:

Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:

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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Art. 92. 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 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;

No mérito, o sujeito passivo descumpriu a obrigação de emitir documento fiscal nas operações de vendas, infringindo o disposto nos arts. 127, 169 e 174, do Decreto nº 24.569/97:

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

I — Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:

I — sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem;

Art. 174. A nota fiscal será emitida:

I — antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem.

É importante ressaltar que o presente levantamento fiscal corresponde ao percentual de omissão de saídas de produtos sujeitos à tributação normal, os quais estão sujeitos a alíquota de 18% e penalidade prevista no art. 123, III, b, da Lei nº 12.670/96:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

III — relativamente à documentação e à escrituração:

b) deixar de emitir documento fiscal:

1. em operações e prestações tributadas: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

11. Quanto ao caráter exorbitante, desproporcional e confiscatório da multa

Sobre o **caráter exorbitante, desproporcional e confiscatório da multa**, observo que o agente fiscal tem suas atividades vinculadas à lei por força do art. 37 da CF/88,

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

portanto, somente pode aplicar as penalidades definidas na Lei nº 12.670/96, inexistindo discricionariedade no cálculo das multas decorrentes de infrações tributárias.

Ressalto que a autoridade julgadora não tem competência de afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, salvo se a norma for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal –STF. No caso, os dispositivos infringidos são juridicamente válidos, motivo pelo qual aplica-se a Súmula nº 11 do Conat e art. 62 da Lei nº 18.185/22 que vedam ao julgador afastar a aplicação de norma vigente sob o fundamento de inconstitucionalidade:

Art. 62. Fica vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula 11. É VEDADO AOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT AFASTAR OU REDUZIR MULTA SUGERIDA EM AUTO DE INFRAÇÃO SOB O FUNDAMENTO DE APRESENTAR NATUREZA CONFISCATÓRIA POR IMPLICAR INDEVIDO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 12.670/96.

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Ordinário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória de PROCEDÊNCIA proferida pela 1ª Instância, entretanto, reenquadrando a penalidade para a artigo 123, inciso III, alínea “b” , **item "1"**, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

É como voto.

Demonstrativo do Crédito Tributário:

	01/2018 A 12/2018	01/2019 A 12/2019	TOTAL
Base de cálculo	R\$ 107.090,62	R\$ 1.975.881 ,31	R\$ 2.082.971 ,93
ICMS (18%)	R\$19.276,31	R\$355.658,64	R\$ 374.934,95
Multa (30%)	R\$ 32.127,18	R\$592.764,39	R\$ 624.891 ,57
TOTAL			R\$ 999.826,52

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA. Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões: 1. Quanto à nulidade suscitada em sessão pela recorrente por ser a metodologia aplicada na auditoria inadequada para as atividades do contribuinte: afastar a nulidade, por unanimidade de votos, por entender que a metodologia tem previsão na legislação, é adequada e que houve oportunidade para o contribuinte demonstrar que a receita total ou parcial com cartões de crédito e débito não decorre de operações que dispensariam a obrigatoriedade de emissão de notas fiscais de ICMS e o seu respectivo registro na EFD; 2. Quanto à nulidade por ausência dos extratos enviados pelas operadoras de cartão com as informações referentes ao estabelecimento autuado: afastar a nulidade, por unanimidade de votos, tendo em vista que os extratos se encontram no CD acostado ao auto de infração; 3. Quanto à nulidade em razão do crédito tributário apresentado pela administração tributária na acusação fiscal não informar os valores mensais do crédito, apenas os anuais: afastar a nulidade, por unanimidade de votos, tendo em vista que a apresentação do crédito tributário de maneira anual não trouxe qualquer prejuízo ao contribuinte; 4. Quanto à alegação de improcedência por falta de previsão legal de que a entrada de recursos por meio de cartão de crédito e de débito pode ser presumida como venda de mercadoria: afastar, por unanimidade de votos, tendo em vista o entendimento de que o art. 92, § 8º, inc. III da Lei 12.670/96 em conjunto com a Norma de Execução nº 03/2011 fundamentam a presunção; 5. Quanto à alegação de improcedência por a autuação estar pautada em provas obtidas com violação ao sigilo bancário: afastar, por unanimidade de votos, tendo em vista que o acesso da Secretaria da Fazenda às receitas dos contribuintes com cartões está disciplinado no art. 82-A da Lei nº 12.670/96 e no artigo 6º da Lei Complementar 105/2011; 6. Quanto à alegação de improcedência em razão de que parte da receita com cartões seria referente a juros de vendas a prazo: afastar, por unanimidade de votos, tendo em vista não haver nos autos prova de que o fato alegado ocorreu; 7. Quanto ao pedido de improcedência fundado na alegação de que o auto de infração considerou que todas as operações omitidas estariam sujeitas à alíquota de 18% quando a empresa poderia ter realizado operações sujeitas a alíquotas de percentuais diversos: afastar, por unanimidade de votos. Os Conselheiros Dalcília Bruno Soares, Francisco Wellington Ávila Pereira e Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima afastam o pedido de improcedência por entenderem que a

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

legislação prevê que, quando há falta de emissão de documento fiscal em operação tributada, a alíquota aplicável deve ser a de 18%. Os Conselheiros Almir de Almeida Cardoso Júnior, Thyago da Silva Bezerra e Nelson Bruno do Rego Valença afastam a improcedência por entenderem que se as irregularidades apontadas ocorreram, as alíquotas são passíveis de correção; 8. **Quanto ao pedido de realização de diligência para solicitar que as administradoras de cartões apresentem os extratos referentes à autuada:** afastar, por unanimidade de votos, tendo em vista que os extratos se encontram no CD acostado ao auto de infração; 9. **Quanto ao pedido de perícia tributária para verificar e retificar a alíquota quando ela for diversa da alíquota de 18%:** afastar por unanimidade de votos, tendo em vista que é devida a aplicação da alíquota de 18% em razão de não ser possível a aplicação de benefício fiscal quando não há emissão de documento fiscal. A Conselheira Dalcília Bruno Soares acrescenta o seu entendimento de que é impraticável identificar alíquota de uma operação na qual não foi emitido documento fiscal; 10. **Quanto ao pedido de perícia para identificar que parte das receitas com cartões em que não foram emitidas as respectivas notas fiscais pela empresa reportam-se a juros e operações que não exigem a emissão de nota fiscal de ICMS:** por voto de desempate da presidência, resolve não acatar o pedido de perícia, tendo em vista entender que não há elementos mínimos que indiquem que possam ter ocorrido os fatos sustentados no pedido de perícia. Vencidos os Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Nelson Bruno do Rego Valença e Almir de Almeida Cardoso Júnior que entendem haver os elementos que justifiquem o pedido de perícia; 11. Quanto ao caráter exorbitante, desproporcional e confiscatório da multa: a 4ª Câmara decide, por unanimidade de votos, não acolher o argumento do recorrente, por entender que a aplicação da multa se dá em conformidade com a legislação vigente, sendo caso de aplicação da Súmula nº 11 do Conat e do art. 62 da Lei nº 18.185/22 que vedam ao julgador afastar a aplicação de norma vigente sob o fundamento de inconstitucionalidade; Em conclusão: a 4ª Câmara conhece do Recurso Ordinário, nega-lhe provimento e confirma a decisão singular de PROCEDÊNCIA. Decisão em acordo com a Procuradoria Geral do Estado. Presente para sustentação oral, o advogado representante da recorrente, Dr. Alexandre Araújo Albuquerque. Esse processo foi julgado em conjunto com o Processo nº 1/560/2021, Auto de Infração nº 202101475.

Presentes a 44ª (quadragesima quarta) Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, sob a Presidência do Dr. Michel André Bezerra Lima Gradwohl, os Conselheiros Dalcília Bruno Soares, Francisco Wellington Ávila Pereira, Gersa Marília Alves Melquiades de Lima, Almir de Almeida Cardoso Júnior, Thyago da Silva Bezerra e Nelson Bruno do Rego Valença. Presente à sessão o



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária Edilene Vieira de Alexandria.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de dezembro de 2022.

Dalcília Bruno Soares

CONSELHEIRA RELATORA

Michel André Bezerra Lima Gradvohl

PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA