



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**AUTUADO:** FRANCISCO CHAGAS DE OLIVEIRA CALÇADOS ME  
**ENDEREÇO:** Av. Mons. Tabosa, 111 - loja 139 - Centro - Fortaleza  
**AUTO DE INFRAÇÃO:** 201503026-0  
**PROCESSO:** 897/2015

**EMENTA:** Após levantamento fiscal foi constatada, através do relatório “operação TEF x EFD”, diferença nas operações com cartão de crédito/débito tributadas pelo regime de substituição tributária. **NULIDADE ABSOLUTA. VÍCIO INSANÁVEL. 1. Erro de direito.** Ausência de tipificação legal. O relato da acusação não contém a infração praticada pelo contribuinte. Crédito tributário composto somente de multa. Aplicação pelo agente fiscal da atenuante do art. 126 da Lei 12.670/96 sem vinculação a uma penalidade. **2. Vício de Fundo.** Prova evidentemente insubsistente. A planilha “Diferenças de vendas por meio de cartões de crédito/débito” informa como valor das vendas constantes da EFD “zero”, ao passo que em consulta ao SPED verifica-se que o contribuinte informou valores de saídas, o que a torna inconsistente para embasar a acusação. Decisão amparada no art. 276-K do Decreto 24.569/97. **AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO NULO. AUTUADO REVEL.**

**JULGAMENTO Nº:** 23 67/15

**RELATÓRIO**

A peça inicial acusa a contribuinte de “As infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido. O contribuinte promoveu vendas com cartão de crédito/débito com mercadoria tributada pelo regime de substituição tributária, nos meses de janeiro a maio de 2014, conforme demonstrado na Informação Complementar anexa.”.

PROCESSO Nº 897/2015  
JULGAMENTO Nº: 2367/15

Após indicar os dispositivos legais infringidos, o Agente Fiscal aponta como penalidade o art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

A ação fiscal sob julgamento foi instruída com os seguintes documentos:

- Auto de Infração nº 201503026-0
- Informações Complementares
- Mandado de Ação Fiscal nº 2014.31586
- Termo de Início de Fiscalização nº 2015.00174, com ciência pessoal
- Termos de Intimação nºs. 2015.00271 e 201502650, com ciência pessoal
- Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2015.04598
- AR – Aviso de Recebimento referente ao envio do auto de infração
- Planilha da diferença apurada no confronto TEF x EFD
- Relatório resumo das operações com cartões de crédito/débito
- Consulta de entrega da EFD 2014
- Consulta SPED – Movimento Totalizado por CFOP em 28.01.2015
- Consulta SPED – Movimento Totalizado por CFOP em 10.03.2015

Nas Informações Complementares o autuante relata que “Após levantamento fiscal, nos termos do art. 827 do Dec. 24.569/97, foi constatado no período de 01.01.2014 a 31.05.2014, através do relatório Operação TEF x EFD por CGF diferença nas operações com cartão de crédito/débito no montante de R\$ 53.844,00 (cinquenta e três mil, oitocentos e quarenta e quatro reais), referente às operações tributadas pelo regime de substituição tributária, conforme planilha demonstrativa anexa (art. 126 da Lei 12.670/96).”.

Informa, ainda, que a empresa deixou de apresentar os Anexos II, IV, V e VI solicitados através dos Termos de Intimação nºs. 2015.00271 e 201502650.

Ressalta que a empresa retificou no curso da presente ação fiscal, extemporaneamente e sem conhecimento do Fisco, as informações transmitidas à Sefaz através do SPED, conforme constatado através da Consulta Movimento Totalizado por CFOP no exercício de 2014 – R\$ 58.550,90 e valor retificado – R\$ 115.890,90. Colaciona o art. 276-L do Decreto 24.569/97.

O contribuinte deixou de apresentar impugnação e, em consequência, foi declarado revel às fls. 18 dos autos.

Eis o relatório.

## FUNDAMENTAÇÃO

No presente processo administrativo tributário, a empresa é acusada de apresentar diferença nas vendas com cartão de crédito/débito, referente ao período de janeiro a maio de 2014 no valor de R\$ 53.844,00, conforme demonstrativo acostado às fls. 11 /12 dos autos.



A diferença constante da planilha que embasou a acusação fiscal advém do comparativo mensal efetuado entre as vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito (R\$ 53.844,00) e as vendas informadas pelo contribuinte na EFD (zero).

Ao efetuar a análise comparativa entre as informações das operações prestadas pelo contribuinte em sua EFD - Escrituração Fiscal Digital e as informadas pelas Administradoras de Cartão, o agente fiscal constatou um valor a maior destas em relação àquelas, tendo em vista que o valor referente à EFD está "zero", demonstrando que o valor das vendas declaradas pela empresa é inferior à movimentação financeira revelada pelas operações com cartão de crédito / débito.

Destaque-se que o Decreto 29.041/07, acrescentou ao RICMS a Seção VIII-A – Da Escrituração Fiscal Digital, que em seu art. 276-A, §§ 1º e 3º passou a prever o seguinte:

*"Art. 276-A - ...*

*§ 1º - A Escrituração Fiscal Digital (EFD) constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse do Fisco, bem como no registro de apuração do ICMS, referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, em arquivo digital.*

*...*

*§ 3º 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."*

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 e veio a substituir a escrituração manual e impressão dos livros fiscais, dentre eles o Registro de Saídas, *ex vi* art. 276-G do Decreto 24.569/97.

Por sua vez, TEF – Transferência Eletrônica de Fundos, trata-se de uma tecnologia que permite a comunicação entre o estabelecimento comercial e as administradoras de cartões, tornando possível a realização de vendas utilizando cartões de créditos e de débito, por exemplo.

Inobstante a ação fiscal ter atendido os procedimentos legais, no que tange ao tipo de levantamento – comparativo mensal efetuado entre as vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito e as vendas informadas pelo contribuinte na EFD, há alguns aspectos que sobressaem do auto de infração que merecem ser analisados. Senão vejamos:

## **I – DO RELATO DO AUTO DE INFRAÇÃO E DA PENALIDADE APLICADA**

O auto de infração objeto do presente processo traz o seguinte relato: “as infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido. O contribuinte promoveu vendas com cartão de crédito/débito com mercadoria tributada pelo regime de substituição tributária, nos meses de janeiro a maio de 2014, conforme demonstrado na Informação Complementar anexa.”.

O autuante indica a penalidade do art. 126 da Lei 12.670/96 e nas Informações Complementares esclarece que “foi constatado no período de 01.01.2014 a 31.05.2014, através do relatório Operação TEF x EFD por CGF diferença nas operações com cartão de crédito/débito no montante de R\$ 53.844,00”.

O relato do auto de infração e a penalidade aplicada pelo autuante não contém a tipificação legal da conduta do contribuinte, pois a descrição do fato e o dispositivo indicado representam tão somente a atenuante de uma sanção legal.

Do teor do art. 126 extrai-se que não há uma definição da infração praticada pelo contribuinte, mas tão somente a forma de aplicação de uma penalidade, *in casu*, uma circunstância de atenuação da pena, ou seja, um elemento não essencial da infração penal e que exerce a função de reduzir a pena *in concreto*.

Já na descrição do fato a autoridade fiscal acrescenta somente que “o contribuinte promoveu vendas com cartão de crédito/débito” e que foi constatado “diferença nas operações com cartão de crédito/débito”.

Considerando a conduta adotada pela empresa há de se indagar qual a infração cometida e qual o tipo penal aplicável à espécie, mormente o fato do autuante não ter efetuado a devida tipificação legal.

A diferença nas operações com cartão de crédito/débito, após comparação das vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito e as vendas informadas pelo contribuinte na EFD tanto poderia ser considerada falta de recolhimento do imposto quanto falta de emissão de documentos fiscais.

No primeiro caso, o fato deveria ser enquadrado na tipificação do art. 123, I, c, já no segundo caberia a tipificação do art. 123, III, b, ambos da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03. Na hipótese de aplicação da primeira penalidade, seria incabível a atenuante do art. 126, ao contrário da imposição da multa de omissão de saídas.

Ante a falta da descrição do fato típico e ante a aplicação da atenuante sem vinculação a uma penalidade, infere-se pela não tipificação da conduta do contribuinte por parte do autuante.



Dessarte, a ausência de tipificação legal induz à ocorrência de erro de direito por parte do agente fiscal em decorrência da aplicação incorreta da norma que rege a matéria, ensejando a decretação de sua nulidade.

## II – DO LEVANTAMENTO QUE EMBASOU A ACUSAÇÃO

Analisando-se a planilha que embasou a acusação “Diferença apurada no confronto TEF x EFD” verifica-se que ali consta “zero” como valor das vendas informadas na EFD, ao passo que em consulta ao SPED (fls.14) verifica-se que o contribuinte informou como total de saídas R\$ 58.550,90.

Nas Informações Complementares o autuante ressalta que a empresa retificou no curso da presente ação fiscal, sem conhecimento do Fisco, as informações transmitidas à Sefaz através do SPED.

Através da “Consulta de EFD” relativa à entrega no período de janeiro a maio/2014 (fls. 13) vê-se que todas foram retificadas em 26 e 27/02/2015, portanto quando o contribuinte já estava sob ação fiscal, tendo em vista que a mesma iniciou-se em 12/01/2015.

Constata-se através da consulta “Movimento Totalizado por CFOP” que inicialmente a EFD do exercício completo de 2014 totalizou R\$ 58.550,90 e que, posteriormente, com a retificação totalizou R\$ 115.890,90.

Todavia, em razão do disposto no art. 276-K do Decreto 24.569/97, abaixo transcrito, as informações retificadas extemporaneamente não podem ser aceitas, devendo ser considerado o total informado na EFD por ocasião da “inclusão”:

*“Art. 276-K - O envio de arquivos digitais para cobrir períodos omissos ou a retificação de informações de arquivos já transmitidos, após a aposição da ciência do contribuinte no Termo de Início de Fiscalização, não produzirá qualquer efeito para apurar os fatos que se relacionem com o período fiscalizado.”*

De acordo com as consultas dos meses de Janeiro a Maio/2014, que ora acosto ao processo, verifica-se que por ocasião da “inclusão” o período totalizava R\$ 20.505,00.

Inobstante ter sido informado na EFD por ocasião da “inclusão” o total de R\$ 20.505,00 relativo ao período fiscalizado, o autuante considerou no levantamento como valor das vendas “zero”, o que a meu ver torna a prova inconsistente para fundamentar a autuação, vez que não dá a certeza do valor das operações.

5  


Dos elementos que compõem os autos não exsurge nenhuma justificativa para o fato do autuante não ter levado em consideração na elaboração da planilha o total das vendas informadas na EFD pelo contribuinte.

Ademais, neste tipo de levantamento, via de regra, autua-se sobre a diferença, ou seja, do total de vendas TEF abate-se o valor das vendas acobertadas por documento fiscal informadas pelo contribuinte.

Diante de tal fato não há como ter certeza do *quantum* da infração, ocasionando insegurança jurídica em decorrência da falta de elementos suficientes para se determinar a infração, ensejando a decretação de sua nulidade.

### III – DAS NULIDADES

Dessarte, entendo que o lançamento não perfecciona o crédito tributário, por apresentar falhas na apuração da efetiva ocorrência do ilícito fiscal, além do erro de direito por ausência de tipificação legal, fatos estes que impedem a confirmação da acusação, obrigando a declaração de nulidade do feito fiscal desde o seu nascedouro.

No que tange ao instituto da nulidade, trago à colação entendimento doutrinário acerca das espécies de vícios do processo da professora e doutrinadora Teresa Arruda Alvim Wambier, na obra NULIDADES DO PROCESSO E DA SENTENÇA (4ª edição, Editora Revista dos Tribunais, p.159) classifica-os em Vícios Formais (ou de rito) e Vícios de Fundo em seu capítulo sobre Nulidades Processuais:

*“As 'nulidades de forma' são, por natureza, 'relativas', salvo em face de previsão legal expressa. Estas últimas, ligadas à estrutura e à existência da ação e do próprio processo, são por natureza, absolutas.*

*Tem-se, então o seguinte esquema:*

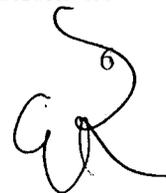
*Nulidades de Forma:*

- 1. Não previstas por lei como sendo absolutas, serão 'relativas'.*
- 2. Previstas expressamente em lei como sendo nulidades 'absolutas'.*

*Nulidades de fundo - Vícios ligados às condições da ação; aos pressupostos processuais positivos de existência e de validade; e aos pressupostos processuais negativos: são 'nulidades absolutas'.”.*

Sendo assim, os vícios de fundo referem-se aos vícios existentes quando estes, como a própria denominação indica, atingem o fundo dos atos processuais e são suscetíveis de afetar a validade deste a ponto de não necessitarem de um texto expresso em lei, tornando-se nulidades absolutas, ou seja, existindo presunção absoluta de prejuízo e não estando vinculada à vontade das partes.

Em suma, trazendo os ensinamentos doutrinários para a nossa realidade, inferimos que, para declarar a nulidade, a autoridade julgadora não está adstrita ao



PROCESSO Nº 897/2015  
JULGAMENTO Nº: 2367/15

dispositivo legal que trata do instituto, qual seja, o artigo 83 e seguintes do Capítulo VII da Lei 15.614/2014.

Com este fundamento e com fim de aplicar a verdadeira justiça fiscal, concluímos que o equívoco do auditor na elaboração do relatório o torna evidentemente insubsistente para servir de prova à lavratura do Auto de Infração em questão, fulminando-o de nulidade - Nulidade de Fundo, na classificação de Teresa Arruda Alvim.

Em razão das irregularidades evidenciadas – ausência de tipificação do ilícito e prova evidentemente insubsistente - não podemos afirmar com segurança se a empresa cometeu ou não infração e nos valores apontados pelo autuante, o que nos leva à impossibilidade de apreciar o mérito, devendo ser declarada a nulidade absoluta do feito fiscal desde o seu nascedouro.

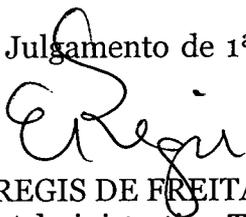
## DECISÃO

Pelo exposto, decido pela **NULIDADE** do presente Auto Infração, em razão da existência de vício de fundo por ser a prova, sobre a qual se fundamentou a acusação, evidentemente insubsistente e, também, em razão do erro de direito, por ausência de tipificação legal.

Inobstante ser a presente decisão contrária aos interesses da Fazenda Pública Estadual, é incabível o Reexame Necessário, em virtude do que dispõe o art. 104, § 3º, inciso I da Lei 15.614/2014.

2015.

Célula de Julgamento de 1ª Instância, em Fortaleza, 28 de setembro de



ERIDAN REGIS DE FREITAS  
Julgadora Administrativo-Tributária