

Of. nº 082/2019

Fortaleza, 19 de novembro de 2019

A Exma. Senhora

**Fernanda Mara de Oliveira Macedo Carneiro Pacobahyba**

Secretária da Fazenda do Estado do Ceará

### **Ref. Recomendações de ajustes na Legislação**

A Associação dos Auditores e Fiscais da Receita Estadual do Ceará – AUDITECE, neste ato representada por sua Diretoria Colegiada, vem à presença de V.Sa. sugerir ajustes na legislação relativa ao ICMS, bem como relacionada às atividades desenvolvidas pelos Auditores Fiscais da Receita Estadual, conforme justifica e sugere a seguir:

#### **DAS JUSTIFICATIVAS**

As atividades desenvolvidas pelos órgãos das Administrações Tributárias devem levar em conta uma dinâmica de relacionamento para com os seus administrados, bem como pelo respeito e rígida observância aos Princípios da Administração Pública.

Obviamente que – dentre todas as demais atividades que o Fisco Estadual desenvolve – também as atividades de Planejamento, Execução e Resultados de Ações de Auditoria Fiscal - devem considerar a rigorosa observância desses Princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência.

Sobre essas questões, a Receita Federal do Brasil dá um belo exemplo e publica – anualmente – o seu Plano Anual da Fiscalização<sup>1</sup> para o ano seguinte ou em curso, juntamente com os resultados alcançados no período anterior. A estratégia está inserida em um planejamento plurianual que prevê o estudo e definição de metas claras, exequíveis e que está em permanente revisão por um conjunto de Auditores Fiscais que se especializaram nessa tarefa.

A Auditece considera essa uma importante medida a ser seguida pelo Fisco Estadual Cearense, e que agregaria ainda mais valor à gestão do Erário, firmando-se em parâmetros que devem servir de baliza para os atos administrativos praticados por todos nós, servidores públicos.

O oposto dessa atitude acaba por eventualmente alimentar uma série de especulações, desconfianças e dar margem a avaliações opacas da Administração Tributária, não só pelo público externo, mas também por parte dos servidores que estão a executar as mais diversas modalidades de ações, procedimentos e processos.

A SEFAZ/CE – instituição centenária - até hoje não confere às suas ações de planejamento, execução e resultados de fiscalização uma publicidade digna de nota positiva junto à sociedade cearense, que tem que confiar no trabalho que é

executado, mas não é brindada com as informações que respaldariam – com transparência - esse esforço.

A falta de uma política objetiva, baseada em critérios transparentes de Planejamento, Execução e Análises de Resultados de Ações Fiscais acaba por lançar um véu sobre tais atos que eventualmente alimenta desconfiças diversas, que podem ser desde o apadrinhamento até a perseguição de contribuintes, comportamentos que devem ser rejeitados de pronto por todo gestor e servidor público comprometido com a estrita observância da legalidade e moralidade de seus atos.

Afinal de contas, o povo cearense é o único financiador de todas as ações desenvolvidas pelo Estado. Desde a construção de hospitais e aeroportos até a compra da merenda escolar nas escolas; do esparadrapo e gaze nos postos de saúde e hospitais e dos salários do mais humilde servidor até os subsídios de juizes, deputados e até do ilustre senhor governador do estado.

E é por esse motivo que não devemos dar margem à desconfiça. Não podemos ser complacentes com a opacidade que pode embaçar nossas ações que são dignas de respeito e admiração. Mas somente com a firme determinação de comunicar objetiva e abertamente nossas ações poderemos ser dignos da confiça que nos é depositada.

Há alguns anos o Estado do Ceará optou – por recomendação da SEFAZ – pela drástica redução de penalidades incidentes sobre descumprimentos de algumas Obrigações Acessórias (O.A.'s). Capitaneados por entidades representativas de classes empresariais, empresários demandaram essa mudança por parte da Administração Fazendária estadual, no que foram plenamente atendidos.

Os argumentos há época estavam suportados no raciocínio de que as referidas multas estavam calibradas com valores ou percentuais exagerados, e que a missão do Erário era cobrar o tributo e não ser financiado pelas multas.

O certo é que o remédio adotado acabou por se revelar prescrito em superdosagem, desajustando a relação que deve ser equilibrada entre a percepção de risco e a falta de conformidade deliberadamente adotada em função de uma estratégia de planejamento meramente financeiro ou até mesmo no âmbito tributário.

O que podemos observar – passados poucos anos – é que milhares de empresas atualmente preferem ser multadas pelo descumprimento de O.A.'s a terem que entregar as informações de inventários, por exemplo.

O termo “entregar” acima não está indicado à toa. O fato é que uma empresa não sobrevive – principalmente num ambiente de extrema concorrência como o atual – sem manter um rigoroso controle gerencial de todos os seus itens de Ativo e Passivo. E obviamente que para uma empresa comercial, o item “Estoques” é de absoluta relevância. Ou seja, preparar esse levantamento, todas as empresas preparam, disso não restam dúvidas. Agora, decidir sobre a conveniência de entregar essa informação ao fisco, essa aí já é uma decisão que vai depender da análise fria da relação entre a percepção de risco e o custo pelo descumprimento.

E o que estamos a assistir é que a maioria das empresas passou a adotar – até por recomendação de suas empresas de consultoria – a prática de simplesmente deixar de entregar – por exemplo – a posição de seus estoques (inventário físico e financeiro de suas mercadorias e/ou produtos) ao final de cada período.

O que ocorre agora é que esse simples descumprimento (deixar de entregar o inventário) inviabiliza uma série de levantamentos de Auditoria Fiscal, já que implica em valores irrisórios de multas com valores fixos, equivalentes a uma quantidade mínima de UFFIRCES. E as empresas que mantém uma análise racional do risco,

preferem simplesmente agora não entregar e arcar com uma multa de valor ínfimo (que paga ainda pode ser reduzida em até 79%) a ter que encarar eventuais levantamentos que exponham práticas de sonegação fiscal ou de mera desorganização administrativa.

A questão ganha relevo quando nos deparamos com um órgão fazendário que faz investimentos milionários na aquisição de softwares e equipamentos para suportar análises baseadas em soluções de Big Data e Inteligência Artificial. Isso pelo simples motivo de que essas ferramentas somente funcionam a partir de um conjunto de dados íntegros e o pior: que sejam efetivamente entregues.

O fato é que estamos agora numa situação paradoxal: avançamos na capacidade de minerar, manusear e gerar informações úteis para a tomada de decisão em termos de Gestão Tributária, mas estamos condenados a trabalhar sem eficiência e eficácia, tendo em vista que não há dados ou eventualmente esses dados não são confiáveis.

Esse paradoxo pelo qual passa a SEFAZ/CE encontra-se bem caracterizado nesse cenário em que milhões de reais do povo cearense são investidos para equipar a máquina fiscal com o ferramental adequado para fazer frente às análises eletrônicas, mas a base de dados está comprometida por uma decisão equivocada, tomada anos atrás, que estimula o descumprimento deliberado dessas entregas de arquivos eletrônicos ao órgão fiscalizador.

É nessa linha de defesa que a Auditece reforça essas recomendações que faz aqui: para que a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará adote medidas na direção da observância daqueles Princípios que são regra matriz para o comportamento de todos os servidores públicos.

Há, portanto, como já adiantamos, um órgão de Administração Tributária que deve servir de paradigma para o avanço em uma série de procedimentos, que é a Receita Federal.

Nosso trabalho como servidores públicos somente se legitima quando nos portamos de forma alinhada com o que falamos. Porque mais importante do que nosso discurso é a constatação de que nossos atos falem por nós mesmos. E em questão de materialização de ações, pelo menos nessas questões relacionadas à publicização das atividades de Planejamento, Execução e Resultados relacionados às ações fiscais, estamos ainda – infelizmente – longe de atingir um ponto ótimo.

É fato que a Administração Tributária não tem capacidade de alcançar todos os contribuintes, por absoluta falta de infraestrutura de capilaridade. Essa é uma realidade global e não uma característica brasileira ou cearense.

Se a Administração Tributária não tem condições de alcançar – efetivamente - sequer 10% dos contribuintes, há que se contar que os 90% restantes cumprem (parcial ou totalmente) suas obrigações, simplesmente pela percepção de risco de serem alcançados e aí terem que arcar – além do tributos sonegado - com uma pesada multa que exerça – de fato e de direito - o efeito punitivo.

Isso porque, em uma análise rasa, quanto maior a percepção de risco na atitude de sonegação, maior a tendência de cumprimento voluntário da obrigação principal. E a percepção de risco é, em última análise, um dos objetivos da Auditoria Fiscal.

Segundo Lopes Filho apud Bogéa (1999:5):

*“Dois dos requisitos mais fundamentais para toda administração tributária que se pretenda efetiva, que seja temida e respeitada estão fortemente associados à função fiscalização. O temor resulta de seu próprio papel sancionador. O respeito é consequência do alcance de um adequado padrão ético da administração tributária e de seus servidores”*

As multas por descumprimento de O.A.'s devem cumprir com seu papel punitivo. A imposição de multa tem o objetivo de penalizar o contribuinte inadimplente com

suas O.A.'s de forma a desestimular o descumprimento. As multas são imposições que inserem componentes psicológicos de inculcar no inconsciente dos contribuintes sua natureza sancionadora.

A cobrança de multas irrisórias estimula o contribuinte a se financiar pelo adiamento do pagamento do tributo ou pelo descumprimento de O.A.'s que poderiam – caso cumpridas – expor práticas de sonegação fiscal. Trata-se de uma ponderação de custo x benefício para as empresas.

No que diz respeito à percepção de risco subjetivo, a redução das multas se constitui em um incentivo à sonegação.

Por outro lado, a institucionalização de uma “espontaneidade” para que o contribuinte cumpra “como se espontaneamente estivesse agindo” **uma obrigação detectada pelo fisco em períodos pretéritos**, acabará por inviabilizar a missão do órgão fazendário cearense.

Resgatando a realidade na qual o Fisco não consegue alcançar sequer 10% dos contribuintes ativos, se essa percepção de que, **QUANDO E SE** o fisco os alcança, as eventuais infrações detectadas puderem ser cumpridas sem quaisquer imposições de penalidades, certamente estará – a SEFAZ/CE – a agir irresponsavelmente perante à sociedade cearense, praticando atos vedados pela legislação, em especial a Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece em seu Art. 1º., § 1º.:

*§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a **ação planejada e transparente**, em que se **previnem riscos e corrigem desvios** capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, **mediante o cumprimento de metas de resultados** entre receitas e despesas **e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita**, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (g.n.)*

De fato, a prática reiterada de dispensar multas e acréscimos incidentes sobre a infração à legislação tributária, em períodos pretéritos, representa uma renúncia de receita tributária e portanto, passível de responsabilização conforme dispõe a legislação em vigor.

Já o Código Tributário Nacional - CTN determina em seu Art. 198 e parágrafo único:

*Art. 138. **A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração**, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

*Parágrafo único. **Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização**, relacionados com a infração. (g.n.)*

A espontaneidade é algo inerente à ação própria, sem qualquer tipo de interferência externa. Ou seja, **não é possível “conceder espontaneidade” a qualquer pessoa.**

Ainda analisando o disposto na LRF, é imperioso atentarmos para o que é tratado na seção de Renúncia de Receita. O § 1º. do Art. 14 define que é compreendido também como renúncia de receita:

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo **que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.**

O fato é que a institucionalização de ações de monitoramento pretérito que entreguem ao contribuinte infrator/sonegador a possibilidade de quitar seu débito como se “espontaneamente” estivesse a agir, inclusive para aqueles débitos detectados **por esforço legítimo de ações da Auditoria Fiscal**, joga uma pá de cal sobre esse grupo de servidores de excelência profissional, que se dedicam diuturnamente à recuperação de créditos tributários sonegados da sociedade cearense, pelas mais diversas práticas.

Assim, tanto a redução de multas por descumprimento de O.A.’s quanto a institucionalização de ações de monitoramento pretérito, se constituem em delitos que a Administração Tributária cearense está a consolidar para que, num futuro breve, a situação se torne irreversível, pois os grandes contribuintes se acharão no direito de terem os Auditores Fiscais a atuar como seus consultores privados, pagos pelo povo que imagina que a lei vale para todos e que tanto os grandes como os pequenos devem ser punidos por eventuais descumprimentos da legislação tributária.

Ocorre que até aí a fixação de uma multa em UFFIRCE falha, pois o peso de uma multa fixa para pequenos e grandes acaba por distorcer mais ainda a penalidade.

Ao analisarmos o relatório “Plano Anual de Fiscalização 2019” produzido pela Receita Federal, observamos que o órgão mede a quantidade de procedimentos fiscais executados (Pg. 7, item 2), mas também a qualidade, adotando como métrica o “Grau de Aderência das Autuações” (Pg. 7, item 3).

O grau de aderência mede a manutenção dos lançamentos efetuados pela Fiscalização. **Consideram-se mantidos como tais os lançamentos pagos, parcelados, em cobrança administrativa e aqueles encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa e a consequente cobrança executiva.**

O relatório conclui que o aperfeiçoamento do grau de aderência das Autuações é alcançado primordialmente pela qualidade crescente dos lançamentos efetuados pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, que se comprometem com o crédito tributário até a fase final do contencioso, preparando subsídios para atuação da PGFN junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), e pelo acompanhamento dos julgados efetuado pela Subsecretaria de Tributação e Contencioso.

A RFB analisou também o resultado financeiro das autuações em 2018, decorrente da percepção do risco que o contribuinte tem sobre o não cumprimento da norma tributária. O relatório indica que o resultado financeiro indireto da Fiscalização, em 2018, foi de R\$ 1,46 trilhão de arrecadação espontânea (ou induzida) (Pg. 10, item 4).

O relatório da RFB analisa ainda a evolução da qualidade de seleção da Fiscalização, quando conclui que a elevação do grau de acerto da fiscalização em 3,24 pontos percentuais a partir de 2010, quando os procedimentos de seleção de sujeitos passivos eram executados de forma exclusivamente local, permitiu que em 2018 aproximadamente mais 275 auditorias externas fossem encerradas com resultado (Pg. 13, item 7).

A RFB defende fortemente a fiscalização com foco nos contribuintes de maior capacidade contributiva e indica que a revisão do processo de trabalho de seleção dos contribuintes com maior capacidade contributiva desde 2010 foi possível uma

maior especialização dos Auditores-Fiscais responsáveis por determinar quem serão os sujeitos passivos a serem fiscalizados e daqueles que executam os procedimentos de auditoria externa, foi possível identificar e atuar com maior grau de precisão em grandes esquemas de evasão consubstanciados em planejamentos tributários abusivos (Pg. 13, item 8).

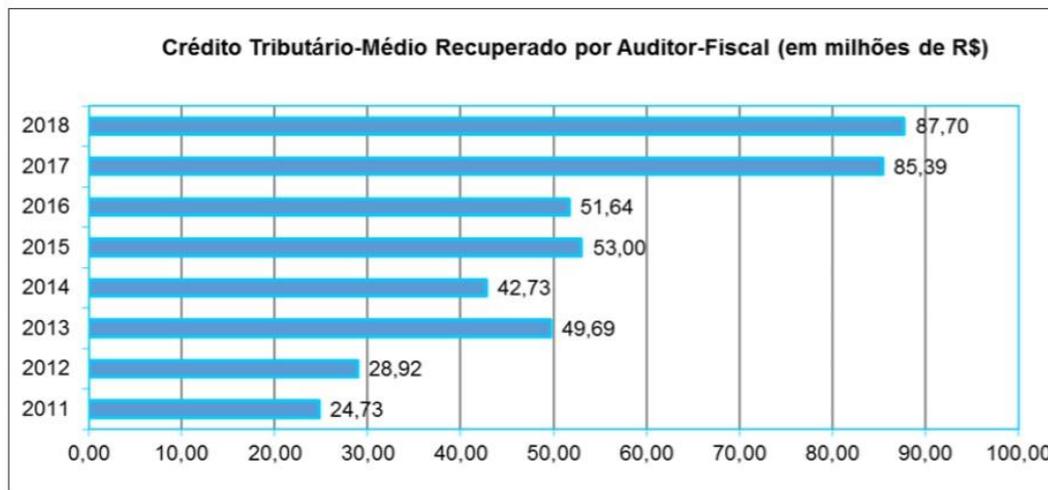
Para a RFB, a fiscalização dos grandes contribuintes é a principal prioridade e gera como resultado uma atuação focada em recuperar os créditos tributários de maior relevância, de um consistente processo de capacitação e do desenvolvimento de ferramentas tecnológicas, os resultados a partir de 2010 demonstram uma evolução consistente na atuação da Fiscalização da RFB nos grandes contribuintes (que respondem por 60% da arrecadação total) (Pg. 14, item 8.1).

A RFB afirma ainda que as unidades especializadas de maiores contribuintes respondem por 55,47% das autuações. Para implementar essa mudança de foco na atuação da Fiscalização da RFB, foram criadas as Unidades Especializadas em Seleção e Fiscalização dos Grandes Contribuintes, as quais, juntamente com a Delegacia Especial de Instituições Financeiras, localizada em São Paulo/SP, foram responsáveis, apenas em 2018, pelo lançamento de R\$ 100,75 bilhões em créditos tributários, que representam quase 55,47% do total recuperado pelo Fisco (Pg. 14, item 8.2).

A RFB atesta que o valor médio das autuações e valor médio recuperado por Auditor-Fiscal da Receita Federal vêm aumentando de forma consistente ao longo dos últimos anos, conforme quadro abaixo: (Pg. 15, item 9).

2013	2014	2015	2016	2017	2018
R\$ 9.073.115,50	R\$ 8.682.090,09	R\$ 12.418.417,46	R\$ 13.073.715,76	R\$ 17.415.354,68	R\$ 21.925.092,20

No gráfico seguinte, a RFB demonstra a evolução do crédito tributário médio lançado por Auditor Fiscal que atua nas atividades de fiscalização externa nos últimos anos:



A RFB afirma também que o crescimento nos valores médios de lançamento e nos valores recuperados por Auditor-Fiscal é explicado, entre outros, pelos seguintes fatores:

- Melhoria na qualidade da seleção de contribuintes e na detecção de novas modalidades de infrações tributárias;
- Investimento em tecnologia da informação que permite análise de um grande volume de informações;
- Efetivo combate aos planejamentos tributários abusivos, normalmente executados por contribuintes com maior capacidade contributiva; e

d) Especialização das equipes de auditoria e de seleção dos sujeitos passivos contribuintes que serão fiscalizados.

### **MONITORAMENTO DOS MAIORES CONTRIBUINTES**

Ao detalhar suas ações de monitoramento de maiores contribuintes, a Receita Federal indica que, além de focar no combate aos grandes mecanismos de evasão, a Subsecretaria de Fiscalização é responsável por monitorar o comportamento dos maiores contribuintes, aqueles que possuem maior capacidade contributiva e, dado o elevado potencial econômico, exercem grande influência nos níveis de arrecadação federal.

Em 2018, a Receita Federal definiu 8.969 pessoas jurídicas como de acompanhamento diferenciado. Embora representem menos de 0,01% do total de empresas no Brasil, essas companhias são responsáveis por 60% da arrecadação total.

O esforço relacionado a essa ação gerou um resultado de R\$ 27,52 bilhões. Nesse resultado, estão incluídas diversas formas de recuperação de créditos tributários, tais como: valores pagos ou parcelados; créditos tributários constituídos; não homologação de compensações; reativação de créditos; e encaminhamentos para ações prioritárias. O valor de R\$ 27,52 bilhões representa o maior resultado obtido pela área de monitoramento dos maiores contribuintes da Receita Federal.

O monitoramento dos maiores contribuintes manteve suas premissas de **TER UMA ATUAÇÃO PRÓXIMA AO FATO GERADOR** e de ter conhecimento do comportamento do contribuinte e suas correlações com setores econômicos e mercado de atuação.

### **ALERTAS DE INCONFORMIDADE**

Os alertas de inconformidade dos maiores contribuintes têm como propósitos:

- a) Valorizar a autorregularização;
- b) Incentivar a conformidade tributária;
- c) Buscar o cumprimento espontâneo e;
- d) Promover a mudança de comportamento.

Tais propósitos têm sido buscados com as premissas de **AUMENTO DA PERCEÇÃO DE RISCO** e da **ATUAÇÃO PRÓXIMA AO FATO GERADOR**.

É nossa opinião que o sistema de atuação e abordagem da SEFAZ/CE encontra-se descalibrado. Se havia excessos ou exageros de multas, agora prevalece a inércia do órgão da AT, frente à impossibilidade de agir por absoluta falta de mecanismos de ação que force o contribuinte a cumprir com sua obrigação de fazer.

Pensamos que é urgente uma discussão sobre esses temas que levem em conta os anseios dos contribuintes, **mas que garantam também a ação firme do Estado para os que deliberadamente decidem descumprir suas obrigações.**

A falta de ferramentas básicas para a instalação de rotinas automatizadas de alertas de desconformidade, por exemplo, é um ponto comprometedor.

Nesse sentido, a ainda não finalizada ferramenta de Domicílio Fiscal Eletrônico não condiz com o status que a SEFAZ/CE afirma gozar no cenário nacional, já que outras unidades da federação com menor infraestrutura administrativa já contam com essa solução.

Essa disponibilidade permitiria ao Estado, por exemplo, disparar alertas de desconformidade. Esses alertas poderiam prever – após um determinado prazo para atendimento – a realização de medidas mais efetivas para aqueles contribuintes que não atendessem essas notificações preliminares.

Temos convicção de que devemos agir de forma serena, mas na direção de uma evolução que se constitua na formatação de um novo paradigma na relação fisco-contribuinte, baseada no respeito e entendimento mútuos de seus papéis, missão e relevância no cenário local.

Nesse sentido, reforçamos nossas sugestões recomendações para:

1.: **Um reexame dos percentuais de multas por descumprimento de obrigações acessórias**, especialmente aquelas relativas às entregas e manutenção (omissão de forma total e/ou parcial, bem como entrega em padrão divergente com o exigido) de arquivos eletrônicos;

2.: A revogação de quaisquer previsões na legislação alusivas à possibilidade de concessão de benefícios não previstos em Lei, como por exemplo, para que o contribuinte **regularize infração à legislação tributária em períodos pretéritos**, a partir de ação de monitoramento por parte do Fisco, **como se espontaneamente estivesse a agir**;

3.: **A implementação do Domicílio Fiscal Eletrônico**, a fim de viabilizar um melhor alcance – por parte do Fisco Cearense – das ações de acompanhamento e disparo de alertas de inconformidade em massa;

4.: A adoção de medidas para conferir transparência aos parâmetros e critérios de seleção de contribuintes para o desenvolvimento dos diversos tipos de ações fiscais e sua consequente análise de resultados, a exemplo do que foi aqui exposto, tendo como paradigma as ações da Receita Federal.

Sendo o que se apresenta, e na certeza de que a Auditece está a cumprir com o seu objetivo, subscrevemos,

A Diretoria Colegiada.



---

**Juracy Braga Soares Júnior**  
Diretor Executivo