

A. I. Nº - 269132.0004/04-2
AUTUADO - ÓTICAS JD LTDA.
AUTUANTE - RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA
INTERNET - 04. 03. 2005

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0052-04/05

EMENTA: ICMS. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DE DÉBITO. DECLARAÇÃO EM VALOR INFERIOR AS OPERAÇÕES REALIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. A declaração de vendas pelo sujeito passivo em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção legal de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, vez que indica que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não registrados decorrentes de operações anteriores realizadas e também não registradas. Entretanto, comprovada que a quase totalidade das mercadorias comercializadas está enquadrada no regime da substituição tributária, o que leva a inadequação do método de auditoria realizada. Rejeitadas as arguições de nulidade levantadas. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Lavrado em 15/12/2004, o Auto de Infração cobra ICMS no valor de R\$2.557,42, acrescido da multa de 70%, em decorrência da omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao que foi fornecida por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

O autuado, em sua manifestação (fls. 21/25), impugnou o lançamento fiscal, arguindo duas preliminares de nulidades. A primeira de que o Auto de Infração foi lavrado fora do estabelecimento autuado, em desacordo com o que determina o art. 10 do Decreto Federal nº 70.235, de 6/3/72, que obriga a lavratura do mesmo no local da verificação da irregularidade. Entendeu que tal fato, de igual forma, feriu o que preceitua o art.196 e seu Parágrafo. Único, do CTN. Em seguida informou que as únicas situações em que se admite a lavratura de Auto de Infração fora do estabelecimento fiscalizado seriam nos casos de feiras, exposições, mostras, mercadorias em consignação, mercadorias em trânsito, ou quando motivo grave que impeça a lavratura no estabelecimento. Neste sentido, citando ensinamentos do Prof. Bernardo Ribeiro de Moraes, ressaltou que uma das principais características do auto de infração é o fato do mesmo ser obrigatoriamente lavrado no local da verificação da infração e no momento de sua constatação, ou seja, no momento indicado como se fosse "flagrante".

Como segunda preliminar, arguiu que não foram realizadas intimações para esclarecimentos dos fatos apurados. Afirmou ser relevante que o agente do fisco encontrando qualquer falta de recolhimento do imposto, antes de autuar, deve intimar o contribuinte, por escrito, na pessoa de seu representante legal, a prestar, em prazo razoável, todos os esclarecimentos necessários, da origem ou das causas dessa falta de recolhimento, em face de existência do princípio do contraditório

assegurado pela Constituição Federal.

No mérito, entendeu que as diferenças encontradas eram irreais, pelos seguintes motivos:

1. explora basicamente o Comércio Varejista de Artigos de Ótica, mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, ou seja com pagamento do tributo antecipadamente. Neste sentido demonstrou, com base no seu livro Registro de Saídas, que no exercício de 2002 suas compras e vendas foram de mercadorias neste regime enquadradas (100%), em 2003 de 99,50% e em 2004 de 98,80%;
2. não foi considerado que exercer, também, a atividade prestação de serviços de revelação fotográficas (também faz parte do objeto social da empresa) e que recebe o pagamento de tais serviços através de cartão de crédito. No Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (Redução Z) apenas são registradas as vendas de mercadorias, enquanto para os serviços prestados são emitidas notas fiscais de prestação de serviços. Para comprovar esta alegação, anexou cópia do livro de Registro de Serviço de Qualquer Natureza;
3. ao analisar seu processo operacional de venda (emissão do cupom fiscal) constatou que em diversos casos as vendas com cartão de crédito e débito estavam sendo registradas como forma de pagamento - Dinheiro, em decorrência, principalmente, de uma interpretação equivocada, que referidas vendas eram consideradas à vista, portando em dinheiro;
4. não foi levado em consideração de que em sua atividade (venda de óculos por encomenda e revelação fotográfica) é freqüente o pagamento de um sinal (normalmente em cartão). Nesta circunstância, o documento fiscal somente é emitido quando da entrega da mercadoria;
5. de igual forma não foi observado a venda em cartão (na forma manual) pré-datada, situação aceita por diversas administradoras.

Por fim, requerendo que todas as questões postas fossem analisadas, dentro do princípio do contraditório e da ampla defesa, que o autuante obedecesse aos prazos estabelecidos no RPAF/BA, que as decisões prolatadas fossem encaminhadas ao seu endereço, requereu a improcedência do lançamento fiscal.

O autuante prestou informação (fls. 73/74), entendendo que as preliminares de nulidade argüidas não tinham qualquer consistente.

No mérito, ratificou o procedimento fiscal, pois o único ponto pertinente, abordado pelo impugnante, dizia respeito às mercadorias enquadradas na substituição tributária. No entanto, como não comprovado, não poderia considerá-la.

Quanto aos pagamentos de serviços prestados e não registrados pelo ECF, o art. 824-E, VI, § 3º é claro em determinar que o meio hábil à sua comprovação é informar, no anverso de cada comprovante de operação com cartão, o tipo da nota fiscal (no caso, NS) e o número do documento fiscal correspondente a tal operação. Este procedimento não havia sido provado.

Observou, em seguida, que o autuado continua sem saber que pagamento com cartão de crédito e de débito são pagamentos à vista, conforme se depreende do art. 13, XX, do Decreto nº 2.181/97, não devendo ser confundido com pagamento em dinheiro. E, por fim, quanto a sua alegação de que registrou pagamentos em cartão como se tivessem sido feitos em dinheiro, este fato, de igual forma, não ficou demonstrado.

Protestou pela procedência total do Auto de Infração, ou por sua procedência parcial, caso fosse acolhida a argüição da defesa para considerar a proporcionalidade das mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária.

VOTO

As preliminares de nulidade argüidas pelo autuado não podem ser conhecidas, vez que nenhuma

delas se enquadram nas disposições do art. 18 do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99). O Auto de Infração foi lavrado dentro das determinações emanadas do art. 39, § 1º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal deste Estado (*O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração*). Assim, não tem qualquer pertinência trazer norma federal (art. 10 do Decreto Federal nº 70.235, de 6/3/72), inerente ao contencioso administrativo, para sobrepor a específica norma estadual sobre a matéria. E, quanto ao argumento de que não foram realizadas intimações para esclarecimentos dos fatos apurados, com prazos para respostas, este procedimento não encontra respaldo legal. Além do mais, o impugnante entregou toda a sua documentação, quando formalmente intimado.

No mérito, a infração trata da presunção de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, decorrente de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, a menos que ele prove a improcedência da presunção, conforme autoriza o art. 4, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

O autuante realizou comparativo entre a leitura da Redução Z do ECF existente no estabelecimento autuado quanto às vendas efetuadas e as informações das administradoras de cartões de crédito, constatando que os valores acusados no ECF foram a menos. Cobrou o imposto sobre a diferença encontrada.

O autuado não discordou que estas diferenças existiam, porém trouxe como razões de defesa os seguintes argumentos:

1. as mercadorias comercializadas estão sujeitas ao regime da substituição tributária. Demonstrou, com base no seu livro Registro de Saídas, que no exercício de 2002 a totalidade de suas “compras e vendas” foram de mercadorias neste regime enquadradas, em 2003 de 99,50% e em 2004 de 98,80%.
2. não havia sido considerado que também exerce atividade de prestação de serviços de revelação fotográficas, recebendo o pagamento de tais serviços através de cartão de crédito, conforme cópia do livro de Registro de Serviço de Qualquer Natureza que apensou aos autos.
3. em diversos casos as vendas com cartão de crédito e débito estavam sendo registrados como forma de pagamento - Dinheiro, por uma interpretação equivocada de que tais vendas como foram realizadas “à vista”, significava, no ECF, como em dinheiro.
4. não foi observado de que em sua atividade (venda de óculos por encomenda e revelação fotográfica) ser freqüente o pagamento de um sinal, feito normalmente em cartão, e que o documento fiscal somente é emitido quando da entrega da mercadoria.
5. existiam vendas em cartão na forma manual, pré-datada, situação aceita por diversas administradoras.

Apreciando as colocações de 2 a 5 feitas pelo impugnante, ressalto que em qualquer momento trouxe ele aos autos comprovações de tais argumentos, conforme determina a legislação tributária estadual. Observo, inclusive, que o livro Registro de Serviço de Qualquer Natureza apensado ao processo sem os documentos fiscais e os boletos dos cartões de crédito ou débito nada acrescenta.

No entanto, o seu argumento de que comercializa, em sua totalidade, mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária deve ser analisado. Como o sujeito passivo apenas demonstrou o fato, sem provar, busquei junto ao Sistema Informatizado desta Secretaria da Fazenda esta comprovação. Analisando os valores das compras e vendas da empresa nas DMA apresentadas, constatei que durante o ano de 2003 e parte de 2004 todas estas operações se constituíram de mercadorias “outras”, não havendo qualquer operação com mercadorias tributáveis pelo sistema normal de apuração do imposto. O autuante, por sua vez, reconheceu esta situação, opinando pela procedência parcial da autuação, porém requereu que fosse realizada a proporcionalidade entre as mercadorias. Nesta situação o argumento defensivo tem total pertinência e a 2ª Instância deste

Colegiado já se manifestou sobre a matéria, através, por exemplo, do Acórdão CJF Nº 0353-11/04, ou seja, sendo constatado que a maioria das mercadorias comercializadas pelo contribuinte se constituem em “mercadorias outras” a auditoria fiscal para apurar omissão de saídas por presunção é um método inadequado, pois a presunção legal tem por finalidade de lançar imposto incidente sobre saídas de mercadoria. No caso, as DMAS provam que as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributário e no período fiscalizado se constituíram 100% das operações comerciais. O impugnante apresenta percentual de 99,50% para 2003 e 98,80% em relação a 2004. Para deixar clara a posição deste Colegiado, transcrevo parte do voto do citado Acórdão:

.....
Minha conclusão é simples e objetiva, o levantamento de passivo (situação outra que permite a presunção ora em discussão), com o fito de identificar a manutenção de obrigações já pagas, para apurar omissão de saídas por presunção, no presente caso, é um método de auditoria totalmente inadequado. Vou mais longe, não há nem como se falar em utilizar uma possível proporcionalidade, visto que o lançamento de ofício para exigência de tributo deve ser preciso, e a proporcionalidade implica em estimativa, o que geraria incerteza no montante do débito.

Considerando que a presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída das mercadorias, no presente caso, em razão do encerramento da fase de tributação, isto não é possível, pois implicaria em bitributação, e entendo que o recurso Recorrido não merece reparos.

Assim, diante do exposto, voto pela improcedência do lançamento fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269132.0004/04-2**, lavrado contra **ÓTICAS JD LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de fevereiro de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO- PRESIDENTE

MONICA MARIA ROTERS - RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR