

**A.I. Nº** - 206925.0054/04-1  
**AUTUADO** - SUPERLENTE COMÉRCIO DE LENTES E ÓCULOS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOÃO CARLOS RIBEIRO FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ BONOCÔ  
**INTERNET** - 01.09.05

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N.º 0291-02/05**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DE ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DE DÉBITO. DECLARAÇÃO EM VALOR INFERIOR ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. A declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Neste caso, contudo, impõe-se a nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado, em virtude de as operações do estabelecimento serem, em sua totalidade, com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/9/04, diz respeito ao lançamento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao que foi informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Imposto lançado: R\$ 34.071,22. Multa: 70%.

O contribuinte apresentou defesa alegando que o imposto é indevido porque as mercadorias que a empresa comercializa – produtos óticos – estão enquadradas no regime de substituição tributária. Diz que se trata de estabelecimento filial, e, quando recebe as mercadorias em transferência da matriz, elas já vêm com o imposto pago, pois a matriz recolhe o imposto por antecipação quando adquire as mercadorias, que são procedentes de outros Estados. Fundamenta sua tese nos arts. 353 e 356 do RICMS/97. Argumenta que só é cabível a exigência de tributo no seu caso se for provado haver entrada de mercadorias no estabelecimento sem o pagamento do imposto por antecipação. Salienta que, apesar de a empresa ter sido intimada para apresentação de livros e documentos fiscais, os mesmos não foram retirados pelo fiscal autuante.

Com base no teor da imputação, que se refere a “mercadoria tributada”, a defesa sustenta que a suposta omissão de saídas levantada não está sujeita a tributação, haja vista a palavra “tributada”, que indica fato passado. Faz ver que, no seu caso, as mercadorias são de fato tributadas, pois se trata de produtos óticos, sendo obrigatória a substituição tributária. Juntou cópias dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, para provar que os lançamentos de compras e vendas são feitos nas colunas “Outras”, observando que isso significa inexistência de apuração de ICMS nas saídas. Protesta que, a prevalecer o presente lançamento, configurar-se-á “bitributação”, o que considera condenável, por consubstanciar uma ilegalidade.

A defesa transcreve a cabeça dos arts. 353 e 356 do RICMS, bem como o § 4º do art. 356, como supedâneos de sua argumentação. Alude a decisões deste Conselho. Questiona a tipificação da infração, reputando-a inadequada, por não ter sido provada a infringência. Frisa que o crédito tributário se constitui no trinômio liquidez, certeza e exigibilidade, alertando que neste caso a pretensão fiscal padece dos elementos necessários e indispensáveis à formação do crédito, já que o imposto é pago por antecipação.

Prossegue dizendo que as diferenças apuradas não refletem a realidade das vendas realizadas pela empresa. Apresenta demonstrativo do que diz ser o total real das vendas efetuadas no período fiscalizado. Assegura que as vendas efetuadas superam em muito as vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito.

A defesa observa que o levantamento fiscal apresenta diferenças para mais e para menos, nos meses levantados. Explica que isso ocorre em virtude de as mercadorias vendidas – óculos – serem confeccionadas por encomenda, haja vista tratar-se de objetos produzidos através de receituário médico, prestáveis exclusivamente para as pessoas predeterminadas, indicadas na receita, não servindo para terceiros. Aduz que, por esse motivo, o vendedor é obrigado a exigir do cliente o pagamento antecipado, sendo que a emissão do documento fiscal se dá no momento da entrega da encomenda ao cliente. Em virtude disso, pode ocorrer que a emissão do comprovante de pagamento pelo cartão se verifique em um mês e a emissão do documento fiscal ocorra no mês seguinte. Alega que desse fato resultam diferenças para mais ou para menos, no cotejo entre os Cupons Fiscais emitidos e os valores informados pelas administradoras de cartões, não ficando caracterizada, desse modo, sonegação fiscal, já que as vendas reais superam as informadas pelas administradoras de cartões. Conclui dizendo que não houve prejuízo ao erário.

O autuado chama a atenção para o fato de que, em situação idêntica, o fisco estadual em Feira de Santana optou pela aplicação de multa fixa, a qual foi considerada indevida, em decisão de mérito proferida através do Acórdão JF 0393-01/04.

Considera inaplicável a penalidade fixa, por descumprimento de obrigação acessória, e também considera indevida a cobrança do tributo, por inexistência da obrigação principal.

Pede que o Auto de Infração seja julgado nulo, ou que, vencida a preliminar, seja declarado improcedente.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que a defesa estaria sofismando. Considera que o fato de o estabelecimento transacionar com um grande volume de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária não significa que o ICMS incidente nas suas operações foi efetivamente recolhido aos cofres públicos, como é afirmado na defesa. Comenta o teor dos arts. 353 e 356 do RICMS. Considera o fiscal que, sendo detectada uma omissão de saída de mercadorias tributáveis, mediante levantamento fiscal, como é o caso em questão, pressupõe-se que sobre essas mercadorias especificamente não incidiu tributação alguma, isto é, o ICMS devido não foi efetivamente recolhido, não se aplicando, por isso, a regra do art. 356. Observa que o dispositivo regulamentar se refere a pagamento do ICMS, fato que, na sua opinião, não ocorreu no caso presente.

Quanto à alegação da defesa de que seria necessária a comprovação, pelo fisco, da existência de entrada de mercadoria no estabelecimento sem o pagamento do ICMS, o fiscal contrapõe que esta seria mais uma inverdade proferida pela defesa, já que legalmente não é exigida a aludida comprovação. Argumenta que, do ponto de vista jurídico, o significado da palavra “presunção” indica dedução, conclusão ou consequência que se extrai de um determinado fato conhecido, para admitir como certa, verdadeira e provada a existência de um fato desconhecido ou duvidoso. Aduz que existem presunções que podem ser estabelecidas por lei ou podem ser determinadas pelos fatos, ou estabelecidas pelo homem, identificando-se como presunções jurídicas e

presunções do homem, sendo que as presunções de fato ou as presunções do homem, denominadas, também, de presunções comuns, entendem-se mais propriamente como indícios do que como presunções. Prossegue assinalando que as presunções jurídicas podem ser relativas ou condicionais (“*juris tantum*”) ou absolutas (“*juris et jure*”). Observa que a presunção absoluta não admite prova em contrário nem impugnação, ao passo que a presunção relativa é passível de ser destruída por uma prova em contrário.

Feitas essas considerações, o fiscal conclui que, na sua opinião, “a presunção relativa prevista na Lei nº 7.014 e no RICMS, no artigo 2º, § 3º, inciso VI” [*sic*], pode e deve ser plenamente aplicada aos fatos apurados no levantamento fiscal em questão. Frisa que se trata de presunção relativa, e a defesa não comprovou absolutamente nada que torne improcedente a presunção.

Diz o fiscal que a informação dada pela defesa, de que os livros e documentos fiscais não foram retirados pelo auditor, não tem relevância alguma, pois os dados necessários ao levantamento fiscal foram analisados “*in loco*” e, também, na repartição fazendária, mediante arrecadação dos documentos. Com relação à expressão “mercadoria tributada”, constante na descrição da infração, o fiscal diz que se trata de descrição padrão, utilizada pelo “SEAI”, não sendo, portanto, passível de alteração. Considera que melhor seria dizer-se “mercadoria tributável”, pois, de fato, a empresa nada pagou nas diferenças apuradas no Auto de Infração.

Relativamente à reclamação da defesa acerca da ausência de documento comprobatório dos valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, o fiscal responde que os referidos valores estão devidamente informados na coluna “Venda com Cartão Informado pelas Adm.” da planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito, à fl. 5. Aduz que, se, mesmo assim, persistir alguma dúvida quanto à exatidão dos valores informados, basta uma rápida consulta à fl. 6 dos autos, para eliminá-la. Diz que o acesso ao processo é um direito garantido à parte interessada.

Quanto à alegação da defesa de que a totalidade das vendas efetuadas pela empresa supera em muito as vendas informadas pelas administradoras de cartões de créditos, o fiscal diz ser natural que isso aconteça, já que o levantamento se refere às vendas efetuadas por meio de cartão de crédito e débito, sendo que existem outras modalidades de pagamento utilizadas pelo estabelecimento, como pagamento em espécie, cheques pré-datados e crediário.

No tocante ao protesto da defesa de que o levantamento fiscal apresenta diferenças para mais e para menos, nos meses levantados, o fiscal responde que o autuado não apresentou sequer um comprovante de venda efetuada por meio de cartão de crédito para corroborar as suas alegações, mas, mesmo assim, é possível concluir que o argumento da defesa não justifica as diferenças apuradas no levantamento fiscal, tendo em vista que o prazo médio para entrega de um par de óculos não ultrapassa sete dias. Além disso, o que é fabricado sob encomenda são as lentes dos óculos, não a armação, que é vendida pela loja da mesma forma que é adquirida. O fiscal considera que, se o raciocínio da defesa fosse correto, ocorreria uma alternância de meses em que a diferença se apresentaria, ou seja, em um mês o saldo seria positivo, no outro mês, negativo, e assim sucessivamente, de forma que, na média, os valores informados pelas administradoras de cartões de créditos seriam sempre iguais aos informados pelo estabelecimento, quando da emissão dos Cupons Fiscais, e isso não foi o que ocorreu com a empresa, haja vista que a análise da planilha comparativa à fl. 5 demonstra que houve uma sequência de meses em que as diferenças apuradas depõem contra o autuado. Observa que, de acordo com a legislação tributária estadual, a emissão do comprovante de pagamento de venda por meio de cartão de crédito ou de débito deve ser feita concomitantemente à emissão do respectivo documento fiscal, inclusive informando-se no anverso do comprovante, quando este não for impresso no ECF, o tipo e o número do documento fiscal vinculado à operação ou prestação, seguido, se for o caso, do número sequencial do equipamento no estabelecimento e o tipo do documento fiscal emitido (RICMS, art. 824-E, § 3º).

O fiscal considera que o Acórdão JF 0393-01/04 não guarda nenhuma similitude com a lide atual, pois, enquanto aquele acórdão se refere a uma multa de caráter formal *[sic]*, por falta de emissão de documento fiscal, configurando o descumprimento de uma obrigação acessória, o caso presente se refere à omissão de saída de mercadoria tributável, que tem a natureza de uma obrigação principal.

Opina pela procedência integral do Auto de Infração.

Foi determinada a realização de diligência, a fim de que a Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho verificasse três questões levantadas pela defesa:

- a) de que o levantamento fiscal apresenta diferenças para mais e para menos, nos meses considerados, em virtude de a mercadoria vendida (óculos) ser confeccionada por encomenda, de modo que o vendedor é obrigado a exigir do cliente o pagamento antecipado, ao passo que a emissão do documento fiscal é feita no momento da entrega da encomenda ao cliente, às vezes no mês seguinte; esta Junta determinou que fosse analisada essa questão, “in loco”;
- b) de que os produtos comercializados pelo estabelecimento – produtos óticos – são enquadrados no regime de substituição tributária, de modo que o imposto é pago antecipadamente, estando encerrada a fase de tributação; foi solicitado que a ASTEC informasse, separadamente, com base no demonstrativo da conta Mercadorias, no período objeto do Auto de Infração, os valores das entradas de mercadorias não tributáveis nas saídas (por isenção ou por se encontrar encerrada a fase de tributação) e os valores das entradas de mercadorias tributáveis normalmente, de modo a se conhecer a proporção das operações não tributáveis em relação ao total geral das entradas de mercadorias no período considerado;
- c) de que não foi juntado documento que comprovasse os valores informados pelas instituições financeiras ou administradoras de cartão de crédito, tendo o fiscal rebatido que os comprovantes estão às fls. 5-6 dos autos; foi determinado que se fornecessem ao contribuinte cópias dos comprovantes dos valores informados pelas instituições financeiras ou administradoras de cartão de crédito às fls. 5-6, reabrindo-se o prazo de defesa (30 dias), para que o autuado, querendo, se manifestasse a respeito.

O fiscal designado para cumprir a diligência informa que intimou a empresa para comprovar o argumento de que as diferenças para mais e para menos seriam decorrentes do fato de a mercadoria vendida (óculos) ser confeccionada por encomenda, e, em resposta, a empresa alegou a impossibilidade de atendimento ao pedido, apresentando documentos relativos a apenas três operações. O fiscal informa que, conforme verificou “in loco”, o prazo médio de entrega de óculos dificilmente ultrapassa sete dias, sendo que, no caso das três operações apresentadas pela empresa, foi este o prazo máximo que a empresa demonstrou.

Quanto à proporção das operações não tributáveis em relação ao total geral das entradas no período considerado, o fiscal revisor informa que 100% das operações do estabelecimento correspondem a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Dada ciência do teor da diligência ao sujeito passivo, este se pronunciou observando que na diligência ficou efetivamente comprovada a ocorrência de encomenda em um mês e o documento emitido no mês seguinte. Assinala que o fiscal revisor concluiu que o estabelecimento comercializa exclusivamente mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Protesta que não existem nos autos elementos comprobatórios dos valores mensais informados, por administradora de cartões, de modo que pudesse a empresa se defender. Reitera o pedido de nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O fiscal autuante teve vista da manifestação do contribuinte, e pronunciou-se observando que, no tocante à questão das encomendas cujas Notas Fiscais só são emitidas no mês seguinte, a empresa só vez prova do equivalente a 0,03% do total das operações. Observa que as ordens de

serviços apresentadas são emitidas, em cuja maioria, nos últimos dias do mês, e, obviamente, a entrega da encomenda só poderia ocorrer no mês seguinte. Destaca que as próprias ordens de serviços indicam o prazo de entrega da encomenda, que, normalmente, não ultrapassa três dias úteis, de modo que não pode prevalecer o argumento do autuado. Reitera pontos afirmados na informação fiscal. Pondera que, ainda que o órgão julgador entenda que sobre as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária não cabe mais a cobrança a título de obrigação principal, fica patente que é cabível a aplicação de uma penalidade fixa sobre a base de cálculo apurada, por não ter havido a emissão dos documentos fiscais respectivos. Opina pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O lançamento em discussão diz respeito a ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao que foi informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

A defesa levantou uma questão que precisa ser apreciada como preliminar. Trata-se da alegação, à fl. 18, quanto à falta de juntada ao PAF de documento que comprove os valores informados pelas instituições financeiras ou administradoras de cartão de crédito, tendo o fiscal rebatido na informação fiscal (fl. 90) que os comprovantes estão nos autos, às fls. 5-6.

Não basta que uma determinada peça seja anexada aos autos. O art. 46 manda que, no ato da intimação, uma cópia de elementos dessa ordem sejam fornecidos ao sujeito passivo.

Na diligência às fls. 97-98, foi solicitado por esta Junta que o órgão preparador, além de outros elementos, fornecesse ao contribuinte, mediante recibo, cópias dos comprovantes dos valores informados pelas instituições financeiras ou administradoras de cartão de crédito às fls. 5-6. A solicitação desta Junta não foi cumprida a contento pelo órgão preparador. Note-se que, de acordo com o instrumento à fl. 116-A, só foram entregues ao contribuinte cópias das fls. 101 a 113.

Outra coisa: na citada diligência às fls. 97-98, foi solicitado por esta Junta que o órgão preparador reabrisse o prazo de defesa, dando, portanto, 30 dias para que o autuado, querendo, se manifeste a respeito. Também nesse ponto não foi cumprida a contento a determinação deste órgão, pois, de acordo com a peça à fl. 116-A, a repartição concedeu apenas o prazo de 10 dias para que o autuado se pronunciasse. Concedem-se 10 dias é para a simples vista de elementos “novos” que aparecem no curso do procedimento. Quando se trata de elementos que deveriam ser do conhecimento do autuado desde o início, não se trata de elementos “novos”, e a solução é a reabertura do prazo de defesa. “Reabrir” é renovar, fazer de novo por inteiro. O prazo é de 30 dias.

A respeito dos papéis às fls. 5-6, devo observar que os dados ali consignados são insuficientes para a demonstração das diferenças levantadas pelo fisco. Este Conselho vem entendendo que não basta a indicação dos valores totais mensais – é absolutamente necessário que sejam informados os valores detalhados das operações, se não operação a operação, pelo menos diariamente, relativamente a cada administradora de cartão. Isso foi questionado pela defesa (fl. 18) e novamente questionado na manifestação final (fl. 122), ao salientar que não existem nos autos elementos comprobatórios dos valores mensais informados, por administradora de cartões, de modo que pudesse a empresa se defender.

Há, enfim, uma série de problemas de ordem formal nestes autos, que implicam, seguramente, cerceamento de defesa. Contudo, os vícios assinalados seriam passíveis de saneamento. Deixo, contudo, de propor o saneamento, porque noto que há um problema que considero incontornável nestes autos.

Refiro-me à informação prestada pela ASTEC de que 100% das operações do estabelecimento correspondem a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

O § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 estabelece uma presunção: em caso de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, presume-se a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a possibilidade de provar a improcedência da presunção.

Portanto, a declaração de vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Contudo, o estabelecimento autuado tem como atividade econômica principal o comércio varejista de artigos de ótica, atividade essa que, em quase sua totalidade, envolve mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, nos termos do art. 353, inciso II, item 31, do RICMS/97. O art. 356 do RICMS prevê que, uma vez antecipado o imposto dessas mercadorias, fica encerrada a fase de tributação. É, portanto, o Regulamento do imposto que, repetindo dispositivo legal, declara, de forma expressa, estar encerrada a fase de tributação.

No caso em exame, o lançamento baseia-se numa presunção relativa – a própria lei, após estabelecer a presunção, põe uma vírgula e diz que o contribuinte pode demonstrar a improcedência da presunção.

Note-se que a lei não diz que compete ao contribuinte provar a inexistência de diferença entre os valores dos Cupons Fiscais emitidos e os valores informados pela administradora de cartões de crédito (para o contribuinte fazer esse tipo de prova não há necessidade de que a lei o diga, pois tal prova é inerente ao princípio do contraditório e da ampla defesa). A faculdade atribuída ao contribuinte pela lei é para que ele possa fazer a “prova da improcedência da presunção”.

Se a lei admite que o contribuinte faça a “prova da improcedência da presunção”, cumpre ao intérprete identificar qual o fato-indício (provado) e o fato presumido. O fato-indício consiste na existência ou não de diferença entre os valores dos Cupons Fiscais emitidos e os valores informados pela administradora de cartões de crédito. Por seu turno, o fato presumido diz respeito à omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

A presunção, portanto, é esta: até prova em contrário, o estabelecimento teria realizado saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

Como, porém, se trata de uma presunção relativa, ela esvai-se total ou parcialmente sempre que é feita prova de que as saídas omitidas dizem respeito a operações não tributáveis ou a mercadorias cujo imposto já foi pago.

Neste Conselho, recentemente, têm sido anulados Autos de Infração envolvendo a presunção em comento, lavrados contra postos de gasolina. Nesta Junta, por exemplo, foi julgado nulo, dentre outros, o Auto de Infração nº 088502.0011/03-2, lavrado contra um posto de combustíveis, por se tratar de um contribuinte que só comercializa mercadorias com imposto pago através do regime de substituição tributária. No julgamento daquele Auto, do qual fui o relator, sustentei que, no caso de um posto de combustíveis (“posto de gasolina”), o que se pode presumir é que realmente a empresa deixou de declarar receitas decorrentes de vendas (de combustíveis) anteriormente realizadas e também não declaradas, porém, estando encerrada a fase de tributação das revendas (de combustíveis), nos termos do art. 356 do RICMS/97, não há imposto a ser lançado. No tocante aos postos de combustíveis, as decisões de primeira instância de todas as Juntas têm sido confirmadas pelas Câmaras deste Conselho.

Esse entendimento é válido quando se trata de estabelecimento cujas operações, em sua totalidade ou perto disso, não são tributáveis ou já foram tributadas por antecipação.

Em suma, se a presunção legal é de que, no caso de diferença entre os valores dos Cupons Fiscais emitidos e os valores informados pela administradora de cartões de crédito, se considere a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, mas ressalvando a própria lei a possibilidade da prova da improcedência da presunção, entendendo que a prova a ser feita é de que não houve operações sem pagamento do imposto. Se a prova é feita, elide-se a presunção, total ou parcialmente.

Meu ponto de vista é absolutamente consentâneo com a lei. A presunção legal é de que as operações são tributáveis, até prova em contrário. Operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária são tributáveis, e tanto o são que são tributadas por antecipação. A lei prevê que tais operações sejam tributadas. Não manda, porém, que sejam tributadas duas vezes.

Está provado que se trata de estabelecimento varejista de produtos de ótica, tendo a ASTEC declarado que 100% de suas operações correspondem a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

A fiscalização não apurou falta de registro de entradas ou falta de pagamento do imposto devido por antecipação nas entradas. Neste Auto de Infração, o que está sendo apurado é a omissão de saídas de mercadorias. Ora, se o imposto das mercadorias foi pago na entrada, a omissão de saídas constitui mero descumprimento de obrigação acessória. Isto porque, em face de expressa disposição regulamentar, uma vez pago o imposto por antecipação, fica encerrada a fase de tributação das mesmas mercadorias. Nesse sentido, prescreve o art. 356 do RICMS:

“Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subseqüentes com as mesmas mercadorias [...]”

O art. 356 do RICMS reproduz a norma do art. 9º da Lei nº 7.014/96:

“Art. 9º Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.”

Há uma aparente antinomia entre a regra do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, e a regra do seu art. 9º. Porém a antinomia, que é apenas aparente, resolve-se através de critérios de hermenêutica, tais como o princípio da especialidade e o critério da interpretação sistemática. Não é admissível que se pretenda interpretar o art. 4º, § 4º, isoladamente, fechando os olhos para a regra do art. 9º. As regras especiais derogam as regras gerais (princípio da especialidade).

O lançamento do imposto neste caso foi feito com base numa presunção relativa, prevista na legislação. Os elementos constantes nos autos descaracterizam a presunção, haja vista que, conforme foi informado, 100% das operações do estabelecimento correspondem a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, em relação às quais está encerrada a fase de tributação.

Seguindo o posicionamento que este Conselho vem adotando, em situações similares, entendo que o tipo de auditoria empregado no levantamento de que resultou o presente Auto de Infração não deve ser aplicado para a atividade do setor de ótica – como não se aplica em se tratando de farmácias, postos de combustíveis, livrarias, sapatarias, lojas de autopeças e outros estabelecimentos que comercializem exclusiva ou preponderantemente com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributárias ou com mercadorias não sujeitas ao ICMS.

O lançamento é nulo. Fundamento meu voto no art. 18, IV, “a”, do RPAF.

A repartição fiscal analisará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **206925.0054/04-1**, lavrado contra **SUPERLENTE COMÉRCIO DE LENTES E ÓCULOS LTDA**.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR