

**PROCESSO** - A. I. N ° 020747.0511/04-4  
**RECORENTE** - ÓTICA DA GENTE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JFJ nº 0084-01/05  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 29/09/2006

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0362-12/06**

**EMENTA:** ICMS. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Corrigidos os equívocos da autuação. Reduzido o valor do débito. Modificada a Decisão recorrida. Infração subsistente em parte. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 07/12/2004, para exigir ICMS no valor de R\$6.061,73, por ter o autuado omitido saídas de mercadorias tributadas, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, relativo aos meses de janeiro, fevereiro, maio a dezembro de 2003 e abril e maio de 2004.

O autuado, às fls. 62/64, apresentou defesa alegando que tem como atividade o comércio varejista de artigos de ótica, produtos de fotografia e a prestação de serviços de foto acabamento, portanto, sua receita é originada de vendas de mercadorias tributadas, substituição tributária e da prestação de serviços, tendo a autuante considerado como se a receita fosse 100% tributada.

Elaborou composição da receita conforme ECF, apontando no período fiscalizado a receita de mercadorias tributadas no valor de R\$168.866,58, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no valor de R\$654.379,43 e prestação de serviços, no valor de R\$246.653,10. Elaborou, também, quadro demonstrativo apontando, mês a mês, o percentual de vendas tributadas para determinação do valor da base de cálculo em relação à diferença encontrada pela autuante a título de omissão, identificando como omissão de saídas tributadas o valor de R\$3.488,46, com ICMS, no valor de R\$593,04.

Reconheceu devido o valor de R\$593,04 e requereu o seu recolhimento com os acréscimos, a isenção das multas isoladas, além do arquivamento do Auto de Infração.

A autuante, à fl. 113, informou que o autuado não trouxe nenhum elemento que elidisse o lançamento no Auto de Infração. Também, não comprovou quais serviços foram vendidos através de cartão de crédito e que da cópia do livro Registro de Apuração anexado pelo defendente já se constata que existe indício de vendas de mercadorias tributadas como não tributadas.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*“Na presente ação fiscal foi exigido ICMS, por omissão de saída de mercadorias apurada mediante levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e débito em valor inferior ao fornecido pela administradora de cartão de crédito e instituição financeira.*

*O sujeito passivo argumentando que parte de suas mercadorias estão sujeitas ao regime de Substituição Tributária e também atua como prestador de serviços vinculado ao ISS, elaborou quadro demonstrativo indicando o percentual das saídas tributadas, em relação às demais receitas (mercadorias da substituição tributária e prestação de serviços), reconhecendo devido o correspondente ao percentual das mercadorias tributadas.*

*Da análise das peças processuais constato que o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº 8.542/02, estabelece o seguinte:*

*Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*§ 4º. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de **declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto**, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.* (grifo meu)

*Constato, também, que já existe posicionamento da Segunda Instância e da Câmara Superior deste Colegiado, em relação a presunção legal de omissão de saída de mercadorias tributáveis, quando o sujeito passivo, além de comercializar mercadorias tributadas, também o faz em relação a mercadorias isentas, não o tributadas e/ou com fase de tributação encerrada (substituição tributária). Assim, transcrevo, a seguir, parte do voto do relator conselheiro da 1ª CJF, Acórdão nº 0279-11/03:*

*“O recorrente suscitou a nulidade do Auto de Infração por ilegitimidade passiva, porque só seria possível atribuir ao destinatário (autuado) a responsabilidade do pagamento do imposto por substituição tributária caso comprovada a impossibilidade de alcançar o remetente, substituto tributário, porque este se localiza em Estado Membro signatário de Convênio ou Protocolo.”*

*“No presente caso, não está a se exigir imposto por substituição tributária, mas o imposto devido pelas saídas de mercadorias tributáveis, em que o autuado é o sujeito passivo.”*

*“Não acolho, portanto, a nulidade suscitada.”*

*“Trata o Auto de Infração da exigência de imposto em razão da presunção legal da ocorrência de omissão de saídas tributáveis, apurada através da constatação de suprimento de “Caixa” de origem não comprovada.”*

*“O § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, preconiza que o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”*

*“Ocorre que esta se constitui de presunção “juris tantum”, ou seja, admite prova contrária. Portanto, caberia ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção.”*

*“A peça recursal se alicerça numa única premissa, a saber, que se deixou de observar a substituição tributária sobre a qual estavam consignadas grande parte dos bens que tiveram entrada no estabelecimento do contribuinte, ensejando uma saída não tributada, uma vez que o imposto já estava recolhido, e as demais mercadorias comercializadas*

*normalmente, o imposto foi devidamente recolhido, consoante teria sido demonstrado nos DAE trazidos aos autos, e que a manutenção da exigência ensejaria em bitributação e confisco, uma vez que os impostos devidos já foram pagos pelo contribuinte ou por seu substituto tributário.”*

*“Já me manifestei em casos semelhantes, conforme Acórdãos nº 2170-12/01, da 2ª CJF, e 0139-21/02, da Câmara Superior, e concluí que, sendo o faturamento do contribuinte, comprovadamente, decorrente de saídas de mercadorias isentas, não tributadas ou com o imposto pago por substituição ou antecipação tributária, o levantamento de caixa, para apurar omissão de saída por presunção, neste caso, é um método de auditoria totalmente inadequado, porque a presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída das mercadorias, e, em razão do encerramento da fase de tributação ou ausência de imposto a recolher, isto não é possível, pois implicaria em bitributação ou tributação indevida, e fui mais longe, não haveria nem como se falar em utilizar uma possível proporcionalidade, visto que o lançamento de ofício para exigência de tributo deve ser preciso, e proporcionalidade implica em estimativa, o que geraria incerteza no montante do débito.”*

*“Ocorre que o recorrente não logrou êxito em demonstrar, numericamente, que o seu faturamento é composto de saídas de mercadorias isentas, não tributadas ou com o imposto pago por substituição ou antecipação tributária, pois os demonstrativos existentes nos autos que poderiam atestar este faturamento (fls. 34, 35, 85 e 86) apontam o sentido contrário, qual seja, a existência, em estoque, de mercadorias sujeitas à tributação em volume considerável.”*

*“Considerando o teor dos art. 142 e 143, do RPAF/99, que rezam que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, para homologar a Decisão recorrida.”*

*Desta forma, com base no dispositivo legal acima transcrito e decisões de instância superior concluo não prevalecer o argumento defensivo, já que o próprio autuado demonstra que parte considerável do faturamento se constitui em mercadorias tributáveis. Desta maneira, não dou sustentação aos argumentos defensivos, mantendo o lançamento do crédito tributário.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Em seu Recurso Voluntário o recorrente argúi inicialmente uma preliminar de nulidade do processo por cerceamento do seu direito de defesa. Alega (I) que apesar de haver negado a existência de omissão de saída de mercadorias e apresentar demonstrativo de suas receitas no período fiscalizado, a Decisão recorrida não permitiu a realização de qualquer prova, sob o argumento de que a omissão decorreria de presunção legal; (II) que o ônus da prova incumbe a quem alega e não é lícito ao julgador não permitir a realização de prova pericial para o deslinde da questão.

No mérito, elabora extensas considerações sobre a *presunção* sob a ótica da CF e do CTN, para concluir que a base de cálculo do ICMS deve ser, sempre, o valor das operações relativas à circulação de mercadorias ou o valor das prestações de serviços de transporte e comunicação. Somente e casos excepcionais, quando a documentação contábil e os próprios livros mercantis por conterem declarações falsas, inexatas ou lacunosas, não permitem a apuração da base de cálculo do tributo, essa poderá ser arbitrada pela autoridade administrativa. Afirma que a maior parte das receitas da empresa decorre da venda de mercadorias com substituição tributária, cujo imposto já foi pago antecipadamente; outra parcela, bastante significativa, é oriunda da prestação

de serviços; apenas o restante de suas receitas, 21%, é oriundo de mercadorias tributadas. Requer, caso não seja agasalhada a preliminar de nulidade, a Improcedência do Auto de Infração, por não haver a alegada saída de mercadorias tributáveis.

Em atendimento à solicitação da PGE/PROFIS a Câmara converteu o processo em diligência a fim de que a ASTEC:

- 1 análise os demonstrativos trazidos pelo autuado, onde se relacionam as diferentes situações, e verifique se há pertinência com as operações efetivamente realizadas naquele período e se há prova de se referem a esses tipos de diversos de ocorrências;
- 2 se acaso o ilustre diligente encontrar algum outro elemento que possa reforçar suas conclusões, que aborde na diligência;
- 3 Elabore demonstrativo das operações tributadas que não foram oferecidas à tributação pelo recorrente e informadas pela administradora de cartões de crédito.

Após o cumprimento da diligência, reabrir prazo de 10 dias para o recorrente, querendo, se manifestar, retornando o processo em seguida à PGE/PROFIS para emitir Parecer conclusivo e posterior encaminhamento a esta Câmara de Julgamento Fiscal.

Como resultado da diligência o ilustre Parecerista da ASTEC apresentou as suas CONCLUSÕES, nos seguintes termos:

*“Após análise dos documentos constantes dos autos e as leituras Z, apresentadas pelo autuante, pode constatar pequenas incorreções em relação à composição de receitas constantes às fl. 63, consignada em nossa nova composição consubstanciada às fl. 159 dos autos.*

*Uma vez demonstrada a efetiva composição de receitas do autuado às fl. 159 e o seu percentual em relação às mercadorias tributadas, fica disponibilizado a este órgão julgador os elementos solicitados para decidir sobre o mérito da questão, razão pela qual este Parecer fica limitado a oferecer os elementos solicitados para essa Decisão, sob pena de, ao opinar sobre as operações que não foram oferecidas à tributação e informada pelos administradores de cartão de crédito, emergir no campo de atuação dos julgadores”.*

Regularmente notificados o autuante o autuado não se pronunciaram.

A PGE/PROFIS, voltando a se manifestar, emite Parecer, concluindo pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, para que sejam excluídos os meses de maio, julho e setembro de 2003, sob a seguinte fundamentação:

*“Da análise dos autos observo que a diligência da ASTEC aponta que em alguns períodos o contribuinte comercializou com mercadorias tributadas em percentuais abaixo de 10% (fl. 159).*

*Tal fato revela a inadequação do roteiro de fiscalização adotado, posto que não é razoável aplicar-se a presunção de omissão saídas anteriores tributadas, quando essas representam pouco no total comercializado.*

*Esse tem sido o caminho trilhado pelo CONSEF em caso idêntico, a exemplo dos Acórdãos CJF Nº 2171-12/01 e 0139-21/02”.*

## VOTO

A diligência realizada pela ASTEC, ratificada pela PGE/PROFIS, apurou que estavam corretas as alegações do recorrente, e seu silêncio, apesar de notificada, implica na presunção de total concordância com o diligente da ASTEC. Igualmente, subentende-se a aceitação por parte do fiscal autuante.

Em face do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para, modificando a Decisão recorrida, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **020747.0511/04-4**, lavrado contra **ÓTICA DA GENTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.942,53**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS