

**PROCESSO** - A. I. Nº 120208.1001/13-9  
**RECORRENTE** - MC COMÉRCIO DE PRODUTOS ÓTICOS LTDA. (ÓTICAS OPÇÃO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0158-02/14  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 29/12/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0405-11/14

**EMENTA:** ICMS. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS DECLARADAS EM MONTANTE INFERIOR AO FORNECIDO POR EMPRESAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Demonstrativos que instruem o lançamento evidenciam que não há débito de imposto para todas as competências objeto do lançamento se considerado o período de apuração mensal. Ajuste que se impõe em decorrência da exegese do artigo 24 da Lei nº 7.014/96 e artigos 114 a 116 do RICMS/BA. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão proferida pela 2ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado em 30/09/2013, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 20.538,13 (vinte mil quinhentos e trinta e oito reais e treze centavos), em razão da constatação do cometimento da seguinte infração à legislação de regência:

*1 – Omissão de 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 de cartão de crédito, no período de abril/2009 a dezembro/2001. Valor histórico: R\$ 20.538,13.*

Após a apresentação da defesa (fls. 33/46) e prestação de informações fiscais (fls. 174/176), a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 2ª JJF que assim decidiu não unanimemente, na assentada de julgamento datada de 14/08/2014.

## VOTO

*Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.*

*Não podem ser acolhidas as alegações de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos fatos, normas, documentos e levantamentos de provas, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico.*

*No tocante as alegações defensivas de que o Auto de Infração é incapaz de determinar com segurança o montante do débito tributário, bem como isento de elementos suficientes de prova, entendo que não pode ser acolhido, uma vez que o autuante acostou aos autos todos os demonstrativos detalhados da apuração do imposto devido, inclusive o Relatório TEF Diário, todos entregues ao sujeito passivo.*

*Quanto a alegação de que o método utilizado para o lançamento caracteriza-se por uma violência despropositada, uma vez que as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito consubstanciam-se como informações prestadas por terceiro, de igual modo não é capaz de elidir a autuação, pois trata de questão já pacificada neste Órgão Julgador, retratada em diversas decisões sobre o tema, a título*

de exemplo cito o ACÓRDÃO JJF Nº 0115-02/11.

Relativamente ao argumento de o lançamento é um ato vinculado e que teria havido excesso de exação, também não pode ser acolhido, pois observo que o levantamento realizado pelo autuante comparou os valores fornecidos pela instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito com as saídas declaradas pelo contribuinte como vendas realizadas como cartão de crédito e/ou débito, presumindo a omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, em função de ter registrado vendas em valor inferior ao informado por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, conforme previsão do art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, a qual considera ocorrido o fato gerador do ICMS, entre outras hipóteses, a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizando a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Em relação ao argumento de que teria havido erro no levantamento fiscal, o qual não teria observado a redução da carga tributária, tal alegação diz respeito ao mérito da apuração, o qual será analisado após as questões preliminares.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não podem ser acolhidas as alegações de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide. Ademais, durante a sessão de julgamento anterior o sujeito passivo solicitou prazo para apresentar Comprovante Não Fiscal (Ordem de Serviço) com a respectiva assinatura do cliente. Entretanto, posteriormente o autuado informou que não mais possuía os referidos documentos dos exercícios fiscalizados, fato que torna desnecessário converter o PAF em diligência.

No mérito, propriamente dito, foi imputado ao sujeito passivo omissão de 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 de cartão de crédito.

Em sua defesa, ao tratar do mérito da autuação, o autuado alegou que a metodologia utilizada pela fiscalização é inaplicável para sua atividade, na qual parte dos produtos são comercializados para entregar futura, citando o Acórdão JJF Nº 0299-02/08, qual destacou trecho do Voto Discordante.

Devo salientar que fui o Relator do referido Acórdão, tendo o meu voto sido acompanhado pelo nobre Julgador José Carlos Bacelar, resultando na procedência da autuação, por maioria de voto. Assim, não existindo fato novo, mantenho meu posicionamento sobre a questão. Ademais, tal Decisão foi mantida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, mediante o Acórdão CJF Nº 0050-12/10, por Decisão unânime, cujo voto abaixo transcrevo, pois aborda diversas questões levantadas pela defesa na presente lide:

.....  
No tocante ao argumento defensivo de que a fiscalização teria desconsiderado que a base de cálculo das ocorrências “apuradas” de 28/02/2009 à 31/05/2009 deveria ser reduzida de forma a corresponder a uma “alíquota ficta” de 12% (doze por cento), o mesmo devendo ocorrer com as ocorrências “apuradas” de 30/06/2009 à 31/12/2010, cuja redução deve corresponder a uma “alíquota ficta” de 14,6 %, o mesmo não pode ser acolhido, pois nos levantamentos fiscais, fls. 06 a 27, contam as reduções devida.

Como bem destacou o autuante na informação fiscal, na lavratura do Auto de Infração e consequente demonstrativo de débito, por não existir alíquota prevista em lei o sistema SEAI - Sistema Eletrônico de Auto de Infração, recalcula a base de cálculo do débito encontrado e já calculado corretamente com a carga tributária para uma base de cálculo fictícia legal correspondente à uma alíquota de 17%. Importante ressaltar que, quando da lavratura do Auto de Infração é digitado no sistema apenas o débito devido, o recálculo da base de cálculo é feito automaticamente, sem alterar o valor real do débito apurado nos levantamentos fiscais.

Por fim, em relação ao Parecer da DITRI citado pela defesa, o qual trata de venda para entrega futura, segundo o trecho reproduzido pela defesa e abaixo, é necessário que o contribuinte emita **Comprovante Não Fiscal vinculado ao pagamento com cartão de crédito ou débito**:

Nas vendas com cartão de crédito ou débito, quando a operação é para entrega futura, o estabelecimento vendedor deve emitir, no ato do pagamento (ainda que parcial) efetuado pelo cliente, **um Comprovante Não Fiscal vinculado ao pagamento com cartão de crédito ou débito**. Grifei.

Ainda consta do citado Parecer: “..., a consulente deverá emitir a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) respectiva, a qual deverá informar o meio e a forma de pagamento utilizados, inclusive com a observação de que foi efetuado adiantamento mediante cartão de crédito. Este procedimento possibilita o devido controle fiscal do recebimento efetivado via cartão, em data anterior à retirada da mercadoria.” Grifei.

*Portanto, como o autuado não apresentou nenhum **um Comprovante Não Fiscal vinculado ao pagamento com cartão de crédito ou débito**, com a assinatura do consumidor não há como fazer uma correlação entre os valores consignados na planilha acostada pela defesa com os valores fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito.*

*Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.*

Como é possível constatar da análise do voto do acórdão recorrido acima reproduzido, a 2ª JF, após apreciar os fundamentos de fato e direito arguidos na peça defensiva, afastou as preliminares de nulidade arguidas e, no mérito, julgou Procedente o Auto de Infração.

Houve voto discordante da lavra do Conselheiro Fernando Araújo no sentido da Procedência Parcial da exigência.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 209/228), arguindo preliminarmente a nulidade da Decisão de Primeira Instância por cerceamento de defesa, haja vista a negativa do pedido de diligência formulado.

Afirma que restou prejudicado na tentativa de comprovar suas alegações, ressaltando que o Fisco não pode lhe exigir a apresentação de todas as ordens de serviço assinadas pelo consumidor, por ser este um documento não fiscal. Reitera realização de diligência por auditor estranho ao feito, na forma do art. 148, II, do RPAF/99.

Aduz a nulidade do Auto de Infração, alegando ser ele impreciso e isento de elementos de prova. Sustenta que o método utilizado para o lançamento lhe cerceia o direito de defesa, na medida em que utiliza informações prestadas por terceiros.

Argui que o Auto de Infração carece de segurança quanto à determinação da base cálculo, uma vez que a fiscalização desconsiderou a legislação vigente à época dos fatos geradores, no caso, os Decretos n<sup>os</sup> 11.089/08 e 11.523/09.

No mérito, argumenta que nas operações com óculos de grau é comum ocorrer venda de mercadorias para entrega futura, sendo o documento fiscal emitido apenas quando da entrega mercadoria ao consumidor final e que este procedimento encontra fundamento no quanto previsto nos artigos 411 e 412 do RICMS/97.

Adotando como fundamento os termos do voto divergente da lavra do Conselheiro José Bezerra, argui que a legislação tributária não prevê a emissão de qualquer documento anterior à emissão da nota fiscal para comprovação da venda futura. Ressalva, contudo, que em todas as operações realizadas para entrega futura são emitidas ordens de serviço em que ficam registrados o nome do vendedor e do consumidor com seu CPF e endereço para posterior emissão do cupom fiscal.

Saem opinativo da PGE/PROFIS em face do valor do lançamento.

## VOTO

O Recurso é tempestivo pelo que merece ser conhecido. Passo então a apreciação das razões de apelo aduzidas pelo Recorrente.

Início pela análise das prejudiciais de nulidade suscitadas, afastando-as. Com efeito, não vislumbro quaisquer dos vícios apontados na peça recursal.

Ao negar o pedido de diligência formulado o relator de Primeira Instância se utilizou da prerrogativa constante do artigo 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de sua convicção posicionamento com o qual me alinho.

Também não merece acolhida a alegação no sentido da impossibilidade do Fisco lhe exigir tributo com base em informações fornecidas por terceiros, já que a prestação de informações acerca das operações realizadas por intermédio de cartão de débito e /ou crédito por parte das empresas administradoras advém das disposições contidas no Protocolo ICMS 04/01 e, ademais, conta com a anuência expressa do contribuinte detento de equipamento emissor de cupom fiscal.

De igual modo não vislumbro insegurança na determinação da base de cálculo, uma vez que os demonstrativos de fls. 6 a 27 evidenciam a apuração do imposto nos estritos termos da legislação de regência, notadamente no que concerne à redução da base de cálculo aplicável às saídas de produtos ópticos, realizadas pelo Recorrente no período fiscalizado a que se referem os Decretos n<sup>os</sup> 11.089/08 e 11.523/09.

No mérito, apesar de sensível aos argumentos aduzidos pelo Recorrente no sentido de que a peculiaridade de sua atividade requer que a emissão do documento fiscal se dê no momento da entrega da mercadoria, entendo que as suas assertivas não encontram amparo na legislação. Isto por que, como bem observado pela Decisão de base, o fato de a emissão do documento fiscal ser emitido em momento posterior à realização da venda não lhe impossibilita de comprovar o adequado recolhimento do tributo.

Caber-lhe-ia, neste caso, elidir a presunção delineada pelo §4º do artigo 4º da Lei n.º 7.014/96, através da demonstração por cotejo dos valores recebidos através de cartão de débito e crédito com os correspondentes pedidos/ordem de serviços e estes últimos com os respectivos documentos fiscais. Para tanto, necessitaria dispor, evidentemente, de controles internos que lhe possibilitassem a adoção de tal procedimento.

Por outro lado, se certo é que, no presente caso, o sujeito passivo não se desincumbiu de constituir a prova necessária à elisão da presunção legal em que se baseou o lançamento, certo é também que a fiscalização deixou de levar na devida conta que o período de apuração do ICMS é mensal e, assim sendo, o cotejo dos valores constantes da redução Z devem ser comparados com os relatórios TEF, mês a mês.

Como bem fundamentou o Conselheiro Fernando Brito Araújo, quando proferiu o seu voto discordante, dispõe o artigo 24 da Lei nº 7.014/96 que o *ICMS será apurado por período, conforme dispuser o regulamento*. O regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 6.284/96, a seu turno, dispõe em seus artigos 114 a 116 que a apuração do ICMS se dará por períodos mensais.

Ao analisar os demonstrativos de fls. 6 a 27, constato que o valor objeto de lançamento foi apurado mediante o cotejo, dia a dia, dos valores extraídos dos relatórios de redução “Z”, emitidos pelos equipamentos de ECF, com aqueles constantes dos relatórios TEF, emitidos pelas empresas administradoras de cartão de crédito.

Ocorre que na maioria dos meses objeto da fiscalização, o montante mensal declarado pelo contribuinte – somatório da redução Z – é superior ao constante do respectivo relatório TEF, razão pela qual entendo ser impossível afirmar que nestes meses há receita declarada a menor, apta a ensejar a presunção legal de que trata o §4º do artigo 4º da Lei n.º 7.014/96.

Assim é que, alinhando-me com os termos em que proferido o voto de divergência de Primeira Instância e considerando a especificidade da atividade desenvolvida pelo Recorrente, dou PROVIMENTO PARCIAL do Recurso para excluir do lançamento os valores exigidos nos períodos de apuração em que os montantes mensais declarados a título de vendas através de cartão de crédito/débito pelo sujeito passivo se mostraram superiores àqueles informados pelas empresas administradoras.

Para tanto, adoto o demonstrativo então elaborado pelo Conselheiro prolator do voto em comento, por entender adequado, o qual evidencia a redução do valor exigido de R\$ 20.538,13 para R\$6.817,40.

Período	Vlr. Red. Z	Vlr. TEF	Diferença	%	Proporc.	ICMS
abr-09	50.000,00	25.613,00	24.387,00			
mai-09	37.780,00	18.010,00	19.770,00			
jun-09	27.470,00	31.368,00	- 3.898,00	14,60%	66,54%	378,68
jul-09	33.498,00	32.952,00	546,00			
ago/09	69.147,00	85.940,00	- 16.793,00	14,60%	66,54%	1.631,41
set/09	91.446,00	97.071,00	- 5.625,00	14,60%	66,54%	546,46
out/09	106.791,00	86.776,00	20.015,00			

nov/09	139.015,00	99.880,00	39.135,00			
dez/09	106.722,00	87.440,00	19.282,00			
jan/10	78.970,00	89.992,00	- 11.022,00	14,60%	88,42%	1.422,86
fev/10	92.537,00	98.420,00	- 5.883,00	14,60%	88,42%	759,46
mar/10	135.924,00	115.695,00	20.229,00			
abr/10	58.180,00	18.465,00	39.715,00			
mai/10	104.517,00	99.777,00	4.740,00			
jun/10	35.108,00	51.209,00	- 16.101,00	14,60%	88,42%	2.078,53
jul/10	68.502,00	60.970,00	7.532,00			
ago/10	123.074,00	108.810,00	14.264,00			
set/10	91.709,00	91.268,00	441,00			
out/10	79.958,00	75.529,00	4.429,00			
nov/10	97.689,00	83.403,00	14.286,00			
dez/10	62.645,00	60.818,00	1.827,00			
<b>Total</b>						<b>6.817,40</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **120208.1001/13-9**, lavrado contra **MC COMÉRCIO DE PRODUTOS ÓTICOS LTDA. (ÓTICAS OPÇÃO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.817,40**, acrescido das multas de 70% sobre R\$4.738,87 e 100% sobre R\$2.078,53, previstas no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS