

**A. I. N°** - 110085.0611/12-3  
**AUTUADO** - ÓTICA DA GENTE LTDA  
**AUTUANTE** - JOSÉ ARNALDO BRITO MOITINHO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 10/04/2018

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0027-03/18**

**EMENTA:** ICMS. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. 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. O autuado elide parcialmente a acusação fiscal comprovando nos autos mediante diligência que a maioria de suas operações são de vendas para entrega futura para as quais foram emitidos os correspondentes documentos fiscais. Infração parcialmente subsistente. Não acatadas nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 30/03/2012, exige crédito tributário no valor de R\$41.659,80, acrescido da multa de 70%, em razão da omissão de saída de mercadoria tributável 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 administradora de cartão de crédito, nos meses de março a junho e outubro de 2008, janeiro, fevereiro e dezembro de 2009. Infração - **05.08.01**.

O autuado impugna o lançamento, fls. 54 a 65, depois de relatar a tempestividade de sua defesa articula os argumentos a seguir enunciados.

Inicialmente reproduz o teor da acusação fiscal, em seguida frisa que a metodologia de comercialização de mercadorias das óticas não foi levada em consideração pelo Autuante, que preferiu ignorar que em qualquer ótica a entrega de mercadoria e a consequente emissão do documento fiscal ocorrem em momento posterior ao da compra, não obstante revelar que em nenhum momento da ação fiscal lhe foi ofertado os documentos balizadores do Auto de Infração.

Ressalta que as operações realizadas são rigorosamente registradas em seus Livros Fiscais, não se efetivando qualquer movimentação de mercadorias sem o uso de Nota Fiscal ou documento correlato.

Sustenta que o presente Auto de Infração é nulo de pleno direito por ser impreciso, isento de elementos de prova, afrontando os princípios constitucionais consagrados do Contraditório e da Ampla Defesa, desrespeitando a processualística legal firmada pelo RICMS-BA/97 e pelo RPAF-BA/99.

Afirma não haver elementos suficientes que justifiquem a medida adotada na questionada autuação. Sustenta que não se pode concluir serem os valores “encontrados” pelo Autuante referentes a “omissão de saídas” de mercadorias. Observa que o método utilizado para o lançamento caracteriza-se por uma violência despropositada, uma vez que em momento algum

foi instada a se manifestar sobre as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito ao Fisco, importando em um crasso cerceamento do seu direito de defesa.

Lembra que o direito ao exercício da defesa por parte do contribuinte é uma garantia insculpida no art. 5º da nossa Carta Magna. Prossegue assinalando que tal garantia foi repetida no regulamento do processo administrativo fiscal e não admite ressalvas ou mitigações. Afirma que a plenitude do exercício da defesa demonstra que se pode exercê-la a partir do momento da acusação, do momento da lavratura do auto ou da constituição do crédito fiscal, o que se tornou impossível face o comportamento do Autuante em não fornecer a documentação necessária para lastrear o Auto de Infração.

Declara que não há como se defender do que não se sabe, já que as supostas provas que lastrearam a acusação fiscal não foram oferecidas ao contraditório. Registra não haver no Auto, elementos que materializem as infrações cometidas, ferindo-se frontalmente dispositivos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, o que, conseqüentemente, o enquadra nas hipóteses de nulidade elencadas nos incisos II e IV, do art. 18, do referido diploma legal.

Lembra que o Auto de Infração tem por base a captação de informações do contribuinte fornecidas pelas operadoras de cartão de crédito, no entanto, esses dados nunca lhe foram oferecidos durante a ação fiscal para que pudesse ser contraditado, sequer acompanhando o Auto de Infração, violando frontalmente os dispositivos constantes no art. 41, do RPAF-BA/99.

Reproduz o teor do art. 3º, do CTN para lembrar que a própria cobrança do tributo é ato vinculado, ou seja, deve atender à formalidade que a legislação impõe. Acrescenta que a falta de documento essencial inquina de nulidade o Auto de Infração e o comportamento do Autuante em constituir crédito tributário sem o cumprimento das formalidades legais constitui excesso de exação, vedado pelo parágrafo único do art. 142, do CTN e, neste mesmo caminho, em abuso de autoridade previsto na Lei nº 4.898 de 9/12/1965, devendo ser imediatamente reparado por este CONSEF.

Ao cuidar do mérito observa que as nulidades anteriormente aduzidas não desnaturam o fato de que não houve a alegada falta de emissão de documentos fiscais, uma vez que a atividade de venda de óculos de grau apresenta peculiaridades que não são desconhecidas do Fisco. Assinala que as operações mercantis de óticas varejistas caracterizam-se pela venda de mercadorias para entrega futura, quando ao final o documento fiscal é emitido.

Relata que, ao comprar um par de óculos de grau (óculos com lentes corretivas) na loja, o consumidor escolhe a armação em exposição na prateleira, mas as lentes que comporão o produto deverão ser preparadas e montadas posteriormente por um laboratório especializado, que poderá pertencer à própria rede de óticas (como é a situação da Impugnante) ou por um laboratório independente. Revela que em vista disso, o cliente pode pagar imediatamente o total da compra, como pode também dar um sinal e pagar o restante quando da entrega do pedido ou até pagar integralmente na entrega da mercadoria.

Ressalta que na compra de alguns produtos, como óculos solares (escuros), câmeras fotográficas ou aparelhos audiovisuais, o consumidor já recebe este bem adquirido no momento da compra, emitindo-se de imediato o cupom fiscal. Lembra que esses pagamentos nas compras de todos os produtos poderão ser efetuados em dinheiro, cheque à vista ou a prazo, ou por intermédio de cartão de crédito ou de débito. Afirma que na colocação de grau nas lentes oftálmicas dos óculos solares, necessariamente haverá a necessidade dos mesmos procedimentos adotados nos óculos de grau, importando, do mesmo modo, em venda para entrega futura.

Arremata frisando que em qualquer caso, o documento fiscal somente é emitido na efetiva entrega da mercadoria e isso depende do momento em que o cliente comparecer à loja para retirar o produto, o que pode demorar poucos dias, ou até meses.

Trás a lúmen trechos do Acórdão JJF Nº 0299-02/08 para evidenciar a inaplicabilidade da metodologia utilizada pela fiscalização e destacar a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal no momento da entrega da mercadoria.

Destaca que os valores encontrados pelo Autuante como sendo diferenças tributáveis entre os importes informados pelas empresas administradoras de cartões de crédito e as operações de venda e de prestação de serviços praticados no mesmo período traduzem, em verdade, os diferentes momentos em que são realizadas as compras de mercadorias e aqueles em que elas são entregues ao consumidor final, quando efetivamente são emitidos os cupons fiscais. Diz ser nesse instante que pode ocorrer as diferenças alegadas pelo Autuante, bastando, para tanto, que a venda do produto e a sua entrega ocorram em meses distintos. Explica que uma operação de venda para entrega futura (venda de óculos de grau) que ocorra, por exemplo, no dia trinta de um mês, necessariamente, importará na emissão do cupom fiscal no mês subsequente e se essa venda for efetuada mediante utilização de cartão de crédito restará evidenciado que isso importará em diferenças tais como aquelas imputadas pelo Autuante.

Esclarece que entre a venda e a entrega de um óculos de grau, a depender do serviço requerido (surfaçagem, coloração, anti-reflexo, etc.) o lapso temporal poderá ser superior a quinze dias, até mesmo porque muitos dos serviços aplicados, a exemplo da colocação da película de anti-reflexo, não é efetuado no Estado da Bahia, necessitando que as lentes oftálmicas sejam enviadas para Fortaleza-CE, Rio de Janeiro-RJ ou Belo Horizonte-MG, onde esse serviço é praticado, e depois retornem para o laboratório da ótica, local onde serão cortadas e montadas nas armações adquiridas pelo consumidor. No caso do estabelecimento autuado, diz que o tempo médio para esse tipo de serviço é de vinte dias. Acrescenta ainda que o consumidor pode demorar muito mais que isso para retirar os seus óculos de grau da loja, o que, em alguns casos, demora mais de um mês.

Afirma que em todas as operações de vendas para entrega futura são emitidos cupons não-fiscais pelos Emissores de Cupons Fiscais (ECFs) e todos eles são registradas nas reduções e nos livros fiscais sob a rubrica outras saídas, e nesse cupom não-fiscal ficam registrados o nome do vendedor e o do consumidor com seu CPF e endereço para posterior emissão do cupom fiscal no momento da entrega do produto.

Pondera que em razão do tempo demasiadamente curto para o oferecimento de defesa, principalmente quando se compara com o tempo que o Auditor teve para realizar a ação fiscal, somente está sendo possível nesse momento apresentar os relatórios das OUTRAS SAÍDAS (Anexos 04 e 05), dos meses em que foram apontadas as diferenças mais significativas. Assevera que nestes relatórios estão consignados não só as informações constantes nos cupons não-fiscais, mas também estão assinalados os números dos cupons fiscais deles decorrentes, além do apensamento de alguns cupons fiscais anexados para efeito de ilustração.

Registra que pelo volume de documentação diariamente produzida em suas operações fica impossível apensar à presente defesa cópia de todos os cupons fiscais, não-fiscais e dos relatórios gerenciais que demonstrariam a regularidade das operações. Assinala que, em homenagem ao princípio da Verdade Material em que se sustenta o processo administrativo fiscal, torna-se imperiosa a realização de Diligência na sua matriz, local onde estarão disponibilizadas toda a documentação necessária para constatar a veracidade do quanto se alega, nos termos do inciso I, do art. 150, do RPAF-BA/99, cujo teor transcreve. Lembra que essa diligência deverá ser efetuada por fiscal estranho ao feito na forma do inciso II, do art. 148, do RPAF-BA/99.

Conclui pugnando pela decretação da nulidade ou mesmo a improcedência do Auto de Infração.

O Autuante presta informação fiscal, fls. 154 a 157, alinhando as ponderações que se seguem.

Inicialmente assinala que o Autuado alega desconhecer a omissão de saídas levantada e cobrada conforme o Auto de Infração em questão, afirmando em suas razões de defesa não haver de se defender o que não se conhece ou o que não se sabe fl. 58.

Explica que quando a empresa vende uma determinada mercadoria, em dinheiro ou cheque ou de outra forma de pagamento que não seja o cartão de crédito/débito, ela deve emitir o cupom fiscal e não passar para a administradora dos cartões. Portanto, destaca, não gera diferença alguma a cobrar com esse procedimento. Prossegue observando que, quando vende uma mercadoria, passando através do cartão de crédito/débito, e não passando pelo ECF e não emite outro tipo de nota fiscal, gera a cada ato semelhante uma diferença que se constitui em omissão de vendas. Frisa não haver complexidade nisso. Acrescenta que, em linhas gerais, se a empresa vende pelo ECF R\$10.000,00 e consta na informação TEF da administradora R\$15.000,00, significa que ela vendeu e não passou pela emissão da nota fiscal o valor de R\$5.000,00. Diz que aí sim, há configuração plena de uma omissão de vendas. Registra que foi simplesmente isso o que efetuou na lavratura do Auto de Infração.

Observa que de acordo com o exemplo que apresenta na Planilha de Levantamentos, fl. 10, pode-se afirmar que só houve as omissões em alguns meses, não tendo havido nos meses de janeiro, fevereiro, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro todos de 2008, porque as vendas foram superiores às informações TEF das administradoras de cartões de créditos/débitos.

Sobre o argumento de que as diferenças são vendas futuras, ou vendas que não se efetivaram – afirma que também não procede à alegação. Revela que ao se observar as informações TEF diárias, uma a uma, não há referência a qualquer tipo de venda que possa ser desfeita ou anulada sob qualquer pretexto. Nem há colunas para tal na INFORMAÇÃO TEF. Destaca que só há colunas para a data, a referência, valor da venda, número da autorização e nome do cartão (Cielo, hipercard, visa etc.).

Afirma que em havendo vendas para entrega futura, essa venda não vai para o cartão, pois, deve ir direto para vendas a dinheiro, vendas por cheques, por vales, por duplicatas ou para qualquer item, menos para o cartão da administradora.

Explica que uma venda futura só pode implicar, se for o caso, no lado físico da mercadoria (para levantamento físico de estoque), trabalho que não foi feito, se afetar, mesmo assim de forma mínima, ou sem muita abrangência, já que a apuração é por ano e o lapso de tempo para a entrega de um óculos é em torno de 10 dias e o movimento de um ano a ser considerado no levantamento é de 365 dias. Diz que na prática funciona assim: A empresa vende um par de óculos ou uma armação que seja. Recebe em dinheiro ou por cartão. Se os óculos saírem errado ou a armação não for a escolhida, a empresa faz somente a troca da mercadoria não afetando o dinheiro recebido. Observa que em quase 100% dos casos funciona assim. Registra que quando há devolução de dinheiro, casos raríssimos a empresa faz uma declaração pormenorizada de todos os detalhes da devolução e anexa tudo ao cupom fiscal para apresentação ao fisco. Afirma que a empresa nada apresentou em sua defesa sob esse aspecto.

Afirma que operação de venda futura tem uma codificação fiscal específica. Observa que se para a venda efetiva há a codificação fiscal de 5102 para a venda futura há o código 5117. Registra que os livros fiscais da empresa anexos, fls. 19 a 46 não há nada desses códigos (5.117).

Lembra que na ordem de serviço, emitida para a realização do trabalho, constava a informação de que a empresa tinha baixo índice de recolhimento de ICMS. Afirma que, com isso, fez ligeiramente o levantamento dos cartões, que foi o mais simples e rápido e deixou esse levantamento de lado para concluir depois ao final dos levantamentos, para procurar por outros caminhos, se havia mais sonegação ou omissão de vendas. Assevera que não era para fazer a sua vontade ou querer prejudicar a empresa, mas cumprir a determinação da ordem de serviço. Pondera que infelizmente, para a empresa, não encontrou o que procurava nesses outros exames e, ao final, voltou para o que já tinha encontrado - as diferenças nos cartões de crédito/débito, apenas em alguns meses apenas para os exercícios de 2008 e 2009.

Registra que, depois da lavratura do Auto de Infração, examinando os livros fiscais e os documentos do processo fiscal com mais calma, observou que considerou as vendas no código 5102, como as vendas totais da empresa. Relata que verificou mês a mês até o final e chegou à

conclusão de que havia, como há mesmo, em valores menores algumas vendas com uma outra codificação 5405, que se trata de vendas de mercadorias substituídas e que naquele procedimento fiscal não levou em consideração. Menciona que, apesar de o Autuado não ter também se referido ou notado quando da sua conferência ou defesa, essas vendas também foram levadas, pelo mesmo raciocínio, aos cartões de crédito e, por isso mesmo, aproveitou a oportunidade para fazer as correções devidas.

Afirma que, conforme nova planilha que apresenta em anexo, procedendo as retificações devidas onde apresenta os novos valores a serem considerados ou retificados nesse momento, para o total apurado e levantado com os seguintes valores: 31/03/2008 - R\$10.661,50, 30/04/2008 - R\$3.684,21, 31/05/2008 - R\$12.496,65, junho - R\$9.031,70 e outubro - R\$4.270,53, com o total de R\$40.144,59, contra um valor apurado e cobrado no auto de R\$41.659,80, o que não foi de grande relevância também.

Por outro lado, aduz que se cada empresa vier com esse argumento frágil de que parte de suas vendas são vendas para entrega futura ou pré-vendas e não emitir o devido cupom fiscal, empresa alguma vai pagar mais impostos. Diz ser esse um argumento que o Estado não deve aceitar, principalmente se não estiver bem fundamentado com a codificação fiscal de vendas ou outra documentação que possa eliminar qualquer tipo de dúvida.

Afirma que se houver ou se houve qualquer tipo de venda para entrega futura ou pré-vendas não foi para o detalhamento de cartões de crédito/débito. Pondera que muito mais prático seria afirmar que se houve esse tipo de vendas, foi ou iria para o item de vendas em dinheiro, em cheques, em vales, em contas a receber ou qualquer item específico. Assevera que é só abrir o CD com as informações TEF fornecidas pelas administradoras de cartões que se vai concluir que tudo o que asseverou tem inteiro fundamento e convicção plena.

Em relação ao pedido de diligência a ser realizada por fiscal estranho ao feito, apesar de não ter nada contra, afirma achar desnecessária, pois não há matéria controversa ou de difícil entendimento. Assevera que esse tipo de fiscalização por cartões de crédito já é uma rotina de anos e sempre feito dessa forma e sem maiores complexidades ou novidades por alteração na legislação do ICMS. Observa que passar o processo para uma pessoa com pouca experiência, pode por em risco todo um trabalho feito com muito cuidado e segurança.

Sobre a nulidade, afirma não constatar razão para fazer qualquer comentário por mais simples que seja. Sobre alguns cupons fiscais apresentados pela empresa, fls. 84, 85, 86 e 87, (as pré-vendas), (feitos à mão, por isso desconsiderados), observa que foram tão poucos e insignificantes que não devem ser levados em consideração, por não terem a mínima relevância, a não ser como argumentos, sinal de que, segundo o seu entendimento, nesse aspecto a empresa foi hábil, mas sem maiores fundamentos.

Conclui pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração em decorrência das retificações por ele realizadas.

Ao tomar ciência da informação fiscal o Autuado volta a se manifestar fls. 164 a 171, reiterando seus argumentos defensivos e requerendo diligência a ser realizada por Autuante Estranho ao Feito.

O Autuante presta informação, fls. 303 e 304, repetindo suas ponderações articuladas na informação anterior.

Esta 3ª JJF, converte os autos em diligência, fl. 307, para entrega ao Autuado de cópia do Relatório TEF diário por operações e solicitar a apresentação de planilha relacionando todas as operações de vendas realizadas por meio de cartão de crédito e de débito, inclusive aquelas para entrega futura, com os correspondentes boletos.

O Autuante informa às fls. 311 e 312, que entregou ao Impugnante e anexou aos autos cópia do Relatório TEF diário por operações.

A Defesa se manifesta, fls. 323 a 330, reafirma suas alegações de defesa, reprisa todo seu procedimento operacional relativo às vendas de óculos para entrega futura. Lembra que parte das operações informadas pelas administradoras de cartão e de débito decorreram de prestação de serviços não alcançadas pelo tributo estadual e que em parte do período apurado vigorava o Dec. nº 10.745/07, os produtos de ótica encontravam-se no regime da substituição tributária por antecipação e que, do mesmo modo, o Dec. 11.089 de 31/05/08, vigente até 31/05/09 determinou que a carga tributária incidente deveria corresponder a um percentual efetivo de 12%. E que nada disso foi levado em consideração pela fiscalização. Apresentou cópia do Relatório TEF diário por operações relativo ao exercício de 2008, indicando os cupons fiscais emitidos, juntou cópias dos cupons fiscais emitidos, fls. 331 a 2966, e solicitou a postergação do prazo para apresentação dos documentos relativos ao exercício de 2009.

O Autuante prestou nova informação fiscal, fls. 2969 a 2971, (volume IX), destacando que com base nas alegações da defesa em sua manifestação anterior retificou o demonstrativo de apuração reduzindo a exigência fiscal do exercício de 2008 para R\$28.871,13 e para o exercício de 2009, para R\$759,04, fl. 2971, acostando demonstrativos analíticos às fls. 2972 a 2974.

Às fls. 2977 a 2982 o Autuante apresenta um resumo por volume do conteúdo do presente Auto de Infração.

O Autuado se manifesta às fls. 2985 a 2988, reprisando suas razões defensivas já articuladas e reitera seu pedido de diligência a ser realizado por Auditor Estranho ao Feito.

O Autuante presta informação fiscal, fls. 2992 a 2993, observando que não concorda com a alegação do Defendente de que as diferenças encontradas decorrem de vendas para entrega futura. Registrou que concorda com a alegação do Impugnante quanto às duas reduções da base de cálculo, uma de forma que a tributação resultasse em uma alíquota de 12% e, a última em que a alíquota resultasse em uma tributação de 14,6%.

A defesa se pronuncia às fls. 2996 a 2999, apresentando cópia do Parecer DITRI Nº 192792/2013, fl. 3000, para ilustrar quais são os procedimentos cabíveis ao contribuinte que pratica vendas para entrega futura. Esclareceu que, como já demonstrado pela documentação apensada aos autos, o pedido do cliente é enviado ao laboratório por um sistema informatizado e constitui o lastro para emissão do competente cupom fiscal quando o cliente receber a mercadoria o que poderá ocorrer em alguns dias ou até meses.

Em pauta suplementar esta 3ª JF, converte os autos em diligência, fl. 3004, para que o Autuante intimasse o Defendente a apresentar planilha relacionando todas as operações de vendas realizadas por meio de cartão de crédito e de débito, inclusive as de entrega futura para as quais deverão ser totalizados em cada operação com seus respectivos boletos, diversos pagamentos, conforme alegado na defesa.

Não tendo logrado êxito o atendimento da diligência destinada ao Autuante, esta 3ª JF enviou à ASTEC para cumprimento do quanto solicitado na diligência anterior. O resultado da diligência foi veiculado através do Parecer ASTEC nº 0072 de 2016, no qual o diligente designado esclarece que, tendo em vista as operações de venda da mercadoria corresponderem em parte às operações de cartão de crédito/débito e considerando o solicitado no pedido de diligência para que fossem excluídos os valores efetivamente comprovados, elaborou novo demonstrativo de débito com os valores remanescentes, reduzindo o valor do débito da autuação para R\$2.343,90, conforme demonstrativo acostado às fls. 3024 e 3025.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência o Autuado se manifesta às fls. 3122 a 3133, frisando ser totalmente desprovida de utilidade a totalização e o cotejo entre as vendas com cartões de crédito e de débito com a redução “Z” do mesmo período, uma vez que o resultado será invariavelmente diferente, todavia, ainda que se considere a viabilidade desse equivocado roteiro de fiscalização, a busca da verdade material prevista no art. 2º, do RPAF-BA/99 reclamaria

a verificação das operações de venda para entrega futura para constatar se elas efetivamente foram acobertadas por documentos fiscais.

Afirma ter sido este o objeto da Diligência em comento. Destaca que tal situação foi descrita com exatidão pelo Diligente que refez o demonstrativo de débito concluindo que no cotejo das operações de venda de mercadoria subsistiram diferenças mensais discriminadas no novo demonstrativo de débito por ele elaborado e que resulta em aproximadamente 5% do importe originalmente exigido. Aduz que a razão para subsistência dessa pequena diferença é explicada pela natureza das operações do contribuinte que, além de venda de mercadoria, também realizava prestação de serviços de impressão de fotografias, conserto de produtos, por exemplo.

Revela ser esta também a razão da norma que determina ao Autuante, que nestes casos, faça uma proporcionalidade entre as operações de venda de mercadorias tributáveis, aquelas em que já tiveram seu tributo antecipado e as prestações de serviço, todas pagas indistintamente mediante cartão de crédito e de débito, mas que não são discriminadas nas totalizações informadas pelas Administradoras ao Fisco. Assevera que a pura e simples aplicação da proporcionalidade determinada em regulamento extirpará esse resíduo do demonstrativo de débito laborado pelo Diligente.

Assevera que o mais importante é a constatação do Diligente, após a análise das planilhas laboradas pelo contribuinte, que os valores encontrados pelo Autuante como sendo diferenças tributáveis entre os importes informados pelas empresas administradoras de cartões de crédito e as operações de venda e de prestação de serviços praticados pela Autuada no mesmo período traduzem, em verdade, os diferentes momentos em que são realizadas as compras de mercadorias e aqueles em que elas são entregues ao consumidor final, quando efetivamente são emitidos os cupons fiscais. Diz ser nesse instante que pode ocorrer as diferenças alegadas pelo Autuante, bastando, para tanto, que a venda do produto e a sua entrega ocorram em meses distintos.

Menciona que nas planilhas que acostou foi efetuada a correspondência entre cada OS, com a respectiva data de emissão, valor da venda e a sua modalidade, tipo de pagamento, se por dinheiro, cheque ou cartão de crédito ou de débito, data de entrega da mercadoria, valor final a ser pago se fosse o caso e o número do cupom fiscal correspondente. Sustenta que em cada cupom fiscal está registrado o número, a data, o nome e o CPF do cliente e o número da Ordem de Serviço, porquanto, toda operação está registrada e arquivada em seu sistema informatizado de controle, não havendo em que se falar em diferenças remanescentes, uma vez que, extirpando-se os valores de prestação de serviços pela metodologia da proporcionalidade, não haveria qualquer diferença tributável.

Conclui requerendo que seja efetuado o cálculo da proporcionalidade entre as operações mercantis tributáveis com as prestações de serviços.

O Autuante em nova informação fiscal, fls. 3138 e 3139, afirma que a mais recente manifestação do Autuado trata de repetições dos termos da defesa e das outras peças acostadas aos autos, e que tais alegações não alteram qualquer valor sobre discussão, ratifica todos os termos da informação fiscal anterior.

## **VOTO**

O sujeito passivo suscitou a nulidade do lançamento fiscal, por cerceamento de defesa pelo fato de não lhe ter sido fornecido cópias do Relatório TEF diário por operações, fornecido pelas administradoras de cartão de crédito e instituições financeiras que lastreou a apuração da exigência fiscal, objeto da autuação. Ao compulsar os autos, verifico que este óbice foi superado mediante a realização de diligência para este fim específico que culminou com a entrega de cópia do aludido relatório.

Assim superada esta questão de natureza preliminar, fica, portanto, rejeitada a nulidade arguida direta ou indiretamente pelo Autuado, haja vista que a descrição das ocorrências e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, não havendo falta

de motivação, uma vez indicados os motivos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual.

Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o Impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias à sua defesa e foram obedecidos os prazos previstos legalmente.

Assim, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.

No mérito, o presente lançamento exige omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada por levantamento de vendas com pagamento por meio de cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, de acordo com §4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, *in verbis*:

Art. 4º.

[...]

§ 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.*

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.

Em processo desta natureza, para elidir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, basta que o contribuinte demonstre e comprove que os valores constantes dos TEFs foram submetidos à tributação do imposto, seja através do ECF ou das notas fiscais emitidas, seja por qualquer outro instrumento que comprove ter oferecido tais valores à tributação.

Pelos elementos que compõem o PAF, o Autuante acostou ao processo o “*Relatório de Informações TEF - Diário*” do período fiscalizado, através do CD mídia eletrônica fl. 23. Além disso, como já noticiado no enfrentamento da preliminar de nulidade suscitada, através de diligência foi entregue cópia ao defendente do TEF.

Em sede de defesa o Impugnante alegou que as operações mercantis de óticas varejistas caracterizam-se pela venda de mercadorias para entrega futura, quando ao final o documento fiscal é emitido. Sustentou que em todas as operações de vendas para entrega futura são emitidos cupons não fiscais pelos Emissores de Cupons Fiscais (ECFs) e todos eles são registrados nas reduções e nos livros fiscais sob a “rubrica outras saídas”, e nesse cupom não fiscal ficam registrados o nome do vendedor e o do consumidor com seu CPF e endereço para posterior emissão do cupom fiscal no momento da entrega do produto.

Depois de duas diligências realizadas a pedido desta 3ª JF, com base no confronto entre os pagamentos de vendas realizadas por meio de cartão de crédito e de débito informados pelas administradoras-financeiras e os cupons fiscais emitidos pelo Impugnante, devidamente conciliados com os documentos não fiscais e de controle interno atinentes às vendas para entrega futura, o diligente da ASTEC, depois de excluir as operações devidamente comprovadas, elaborou novo demonstrativo de débito que acostou às fls. 3024 e 3025, que reduziu o valor do débito para R\$2.343,90.

Depois de tomar ciência do resultado da diligência, o Autuado se manifestou concordando com os ajustes efetuados pelo diligente, se opondo, exclusivamente, em relação a alegada falta da aplicação da proporcionalidade entre as operações tributáveis e os serviços prestados que não são alcançados pelo ICMS.

Entretanto, ao compulsar os autos, precipuamente as peças que foram analisadas pelo diligente da ASTEC, ao promover as exclusões do demonstrativo de apuração das operações que restaram comprovadas a emissão da correspondente documentação fiscal, constato que, efetivamente, estão lastreadas provas fidedignas, portanto, aptas a elidir a presunção legal veiculada na acusação fiscal.

Quanto à reivindicação do Impugnante para que seja aplicada a proporcionalidade entre as operações tributáveis e os serviços prestados pelo impugnante fora do alcance do ICMS, não deve prosperar. Eis que, ao se analisar o demonstrativo acostado à fl. 3025, verifico que o montante dos serviços prestados pelo Defendente em cada período de apuração foi adicionado às operações tributáveis na comparação com o total informado pelas administradoras de cartão de débito/crédito. Assim, não há que se falar em proporcionalidade, haja vista que toda a documentação fiscal de operações tributáveis, inclusive às relativas aos serviços prestados, apresentada pelo Autuado, foi confrontada com o constante no Relatório TEF diário por apuração, em cada período mensal de apuração.

É o que se depreende do demonstrativo abaixo, em que fica patente que o comparativo efetuado pelo diligente incluiu também os serviços prestados pelo Impugnante cujos documentos foram apresentados, ou seja, se não fosse incluído os serviços prestados, por exemplo, no mês de março/08, a omissão de vendas seria de R\$3.344,86.

DEMONSTRATIVO DA RECEITA COM VENDAS E SERVIÇOS X CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DE DÉBITO							
MÊS	VENDAS	SERVIÇOS	TOTAL	CARTÕES	OMISSÃO DE	ALÍQUOTA	ICMS
			RECEITA		VENDAS		DEVIDO
mar/08	144.074,86	1.030,04	145.104,90	147.419,72	2.314,82	17%	393,52
abr/08	104.569,95	2.626,40	107.196,35	109.815,51	2.619,16	17%	445,26
mai/08	136.707,18	1.543,01	138.250,19	140.282,53	2.032,34	17%	345,50
jun/08	135.006,11	2.767,02	137.773,13	139.743,98	1.970,85	14,57%	287,15
out/08	139.758,28	3.251,10	143.009,38	143.862,39	853,01	13,30%	113,42
jan/09	144.218,75	3.158,17	147.376,92	147.936,71	559,79	17%	95,16
fev/09	116.565,90	2.145,35	118.711,25	120.023,59	1.312,34	13,62%	178,68
dez/09	108.013,30	34.515,44	142.528,74	146.572,12	4.043,38	12%	485,21
					<b>T O T A L</b>		<b>2.343,90</b>

Nestas circunstâncias, acolho os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante, considerando que o Autuado não logrou êxito em correlacionar algumas vendas realizadas com a emissão de documentos fiscais, com todos os valores informados pelas Administradoras de Cartões e Financeiras.

Em suma, resta evidenciado nos autos que não foi elidida integralmente a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, subsistindo parcialmente a exigência fiscal, por encontrar-se o presente lançamento em absoluta consonância com a previsão legal insculpida no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96.

Concluo pela subsistência parcial da autuação no valor de R\$2.343,90.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **110085.0611/12-3**, lavrado contra **ÓTICA DA GENTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do

imposto no valor de **R\$2.343,90**, acrescido da multa de 70%, prevista no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUZA GOUVEA - JULGADOR