

A. I. Nº - 206956.0002/17-1  
AUTUADO - ROCHA COMERCIAL DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA. (TOP  
MÓVEIS) - ME  
AUTUANTE - PAULO APARECIDO ROLO  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/03/2013

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0029-05/18**

**EMENTA:** ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. APURAÇÃO DE DECLARAÇÕES DE VENDAS EM VALOR INFERIOR AO INFORMADO PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO. Dados obtidos conforme previsão legal. Considerações de defesa não são capazes de elidir a presunção legal. Alegações defensivas estão destituídas de documento probatório, Infração subsistente. Afastada a arguição de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/06/2017, constitui crédito tributário no valor de R\$34.210,07, conforme demonstrativo acostado às fls. 06 dos autos, com documentos anexos, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 1 - 05.08.01: Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido pela instituição financeira e administradora de cartão de crédito, referente aos meses de janeiro, fevereiro, março, maio e outubro de 2013 na forma do demonstrativo às fl. 06 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$34.210,07, com enquadramento no artigo 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, com multa aplicada na forma do art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo, às fls. 122/133 dos autos, apresenta defesa administrativa, na qual impugna o Auto de Infração em tela, onde após traçar considerações de que a defesa é tempestiva, apresenta suas razões de defesa, conforme a seguir passo a expor:

Das nulidades: diz que é importante ressaltar que todas as operações realizadas pela Defendente são rigorosamente registradas em Livros Fiscais, não se efetivando qualquer movimentação de mercadorias sem o uso de Nota Fiscal ou documento correlato.

Aduz 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 RAICMS/BA e pelo RPAF/BA.

Diz que, não há elementos suficientes que justifiquem a medida adotada na questionada autuação. Destaca que não se pode concluir, que os valores “encontrados” pelo autuante, referem-se a “omissão de saídas” de mercadorias.

Primeiramente, alega que o método utilizado para o lançamento do Auto de Infração, caracteriza-se por uma violência despropositada, uma vez que o Auditor baseou sua exação tão-somente nas informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito e de débito, que se consubstanciam como informações prestadas por terceiro, sem qualquer vinculação com a relação obrigacional em tela e insuscetível de qualquer punição, caso as preste de forma errônea, do que se pode concluir que tais informações jamais podem ser consideradas como prova para lastrear um auto de infração, não sendo mais do que meros indícios para uma investigação minuciosa e que celebre o direito ao contraditório.

Diz que, como não há que se falar em quaisquer outros indícios de sonegação, não se pode

concluir, com base exclusivamente no cotejo com as informações prestadas por terceiro, que os valores “encontrados” pelo Autuante se referem à “omissão de saídas” de mercadorias.

Observa que o direito ao exercício da defesa por parte do contribuinte, é uma garantia sedimentada no art. 5º, LV, da nossa Carta Magna, no qual se prescreve que “*aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*”.

Aduz que tal garantia foi repetida no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal e não admite ressalvas ou mitigações. A plenitude do exercício da defesa, demonstra que se pode exercê-la à partir do momento da acusação, do momento da lavratura do auto ou da constituição do crédito fiscal, evidenciando que o Ilmo. Auditor não deveria proceder à autuação, sem antes verificar os dados da própria defendant, baseando-se tão somente em informações prestadas por terceiro alheio à relação obrigacional – e ainda se o fizesse, deveria ter, no mínimo, aberto prazo para que a empresa fornecesse as informações, para que fosse realizado o devido cotejo antes da autuação vergastada.

Destaca que, não há como se defender do que não se sabe, já que as supostas provas que lastream a acusação fiscal não foram oferecidas ao contraditório. Não havendo no indigitado Auto, elementos que materializem as infrações cometidas, fere-se frontalmente dispositivos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, o que, consequentemente, o enquadra nas hipóteses de nulidade elencadas nos incisos II e IV do art. 18, do referido diploma legal, que destaca.

Diz que o referido Auto de Infração tem por base a captação de informações do contribuinte, fornecidas pelas operadoras de cartão de crédito e de débito. Todavia, observa que esses dados nunca foram oferecidos à defendant durante a ação fiscal, para que pudesse ser contraditado, violando frontalmente os dispositivos constantes no art. 41 do RPAF/99, que cita.

Nesse contexto, aduz que não seria demais lembrar que a própria cobrança do tributo, é ato vinculado, ou seja, deve atender à formalidade que a legislação impõe. Destaca o art. 3º do CTN.

Isto posto, diz que a falta de documento essencial inquinha 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 pelo Egrégio Conselho de Fazenda.

- DO MÉRITO. “*A metodologia de comercialização das empresas de vendas de móveis -Venda para entrega futura.*”

Diz que, as nulidades anteriormente aduzidas não desnaturam o fato de que não houve a alegada falta de emissão de documentos fiscais, resultando em omissão de saídas, uma vez que a atividade de venda de móveis e eletrodomésticos apresenta peculiaridades que não são desconhecidas do Fisco. Calha lecionar que, as operações mercantis de móveis se caracterizam pela venda de mercadorias para entrega futura, quando ao final o documento fiscal é emitido.

Diz que, em muitos casos, ao desejar comprar um determinado móvel em exposição na loja, o consumidor escolhe dentre aqueles que estão em exposição, mas que não estão disponíveis para entrega imediata. Na maioria das vezes os móveis serão ainda adquiridos pela loja e entregues posteriormente ao consumidor final, momento em que a nota fiscal será emitida. 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 que estejam no estoque da loja, geralmente móveis de pequeno tamanho, o consumidor já recebe o bem adquirido no momento da compra, emitindo-se de imediato o documento fiscal. Esses pagamentos nas compras de todos os produtos poderão ser efetuados em dinheiro, cheque à vista ou a prazo, ou, como na imensa maioria dos casos, por intermédio de cartão de crédito ou de débito. Diz, também, que não se pode esquecer que muitas vezes o consumidor não tem o veículo necessário para o transporte,

havendo a necessidade dos mesmos procedimentos adotados nos óculos de grau, importando, do mesmo modo, em venda para entrega futura.

Em qualquer caso, alega que 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.

- DO MÉRITO. “*Adequação do Contribuinte à legislação baiana de regência da venda para entrega futura*”.

Diz que, para não deixar dúvidas quanto à correição do procedimento do contribuinte, o RICMS/2012 é claro ao determinar a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal, tão-somente no momento da entrega da mercadoria. Nestes termos, cita o art. 337 do RICMS/12 (Das Operações de Vendas para Entrega Futura)

Aduz que, como pode se verificar com precisão, a auditoria fiscal aplicada ao contribuinte não se coaduna com as regras previstas para vendas para entrega futura, pois as regras gerais que regem a emissão de documentos fiscais para a maioria dos estabelecimentos, não se aplicam àqueles que praticam vendas para entrega futura, uma vez que o RICMS determina um tratamento diferenciado para tais casos.

Observa que, no ato da venda, o próprio art. 337 acima citado, expressa uma faculdade na emissão do documento fiscal quando atribui o vernáculo “poderá”, ou seja, não há obrigatoriedade da emissão do documento fiscal no momento do ingresso de recursos proveniente da operação de venda para entrega futura e, se o contribuinte ainda assim emitir, ela deve expressar uma operação de crédito tão-somente (faturamento) e sem o destaque do ICMS.

Todavia, diz que, o vernáculo “emitirá”, estabelecido no art. 338, não deixa margem à qualquer dúvida, que é na saída da mercadorias que o contribuinte deverá emitir o documento fiscal com destaque do ICMS, privilegiando, assim, o aspecto temporal da norma de incidência do tributo.

Conclui-se, portanto, que a legislação tributária não previu a emissão de qualquer documento anterior à emissão do cupom ou nota fiscal, para comprovação da venda futura. Esse controle é interno da empresa, podendo ser efetuado por meio de um sistema informatizado ou de forma escrita (ordem de serviço escrita). É o caso da Autuada. Esta, emite ao consumidor documento escrito, proveniente de bloco sequenciado de folhas, em que consta a natureza do pedido, a descrição do produto, o prazo de entrega, a identificação do consumidor, a modalidade de pagamento e o valor pago. Tal documento serve de lastro para a emissão do competente cupom fiscal, quando o cliente receber a mercadoria.

Diz que, não houve a sensibilidade necessária do Autuante para verificar tal situação que, repete-se, não é desconhecida do Fisco, como bem aduziu o Conselheiro José Bezerra. Negar a existência desta forma de procedimento por parte das óticas, é querer negar a realidade.

- DO MÉRITO. “*A emissão de cupons não fiscais para acobertar as operações de venda para entrega futura. Posterior emissão de cupons fiscais*”.

Aduz 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 que, é 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-se. “*Uma operação de venda para entrega futura (venda de um móvel que não está no estoque ou que será entregue posteriormente na residência do cliente) 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 ou de débito restará evidenciada as diferenças tais como aquelas imputadas pelo Auditor para autuar empresa*”.

E diz que, essas diferenças são nitidamente observáveis, quando o próprio Demonstrativo elaborado pelo Autuante apresenta meses em que os valores apurados no Registro de Saída, são superiores àqueles informados pelas empresas de Cartão de crédito e de débito, como foi o caso dos meses de Abril, Junho, Julho, Agosto, Setembro, Novembro e Dezembro de 2013, mas que foram desprezadas pelo d. agente Fiscal, como se fosse possível ao contribuinte querer pagar mais imposto do que deveria.

Em verdade, destaca que tais diferenças a favor do fisco e do contribuinte somente explicitam a metodologia de comercialização de seus produtos, que se caracteriza pela venda para entrega futura.

- DILIGÊNCIA. “*A necessária diligência por auditor estranho ao feito.*”

Diz que, pelo volume de documentação diariamente produzida pela Autuada 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.

Daí que, em homenagem ao princípio da verdade material, em que se sustenta o processo administrativo fiscal, torna-se imperiosa a realização de Diligência na matriz da empresa Autuada, local onde estarão disponibilizadas toda a documentação necessária para constatar a veracidade do quanto se alega. Nestes termos o art. 150 do RPAF/BA.

DO PEDIDO: em consonância com os argumentos de fato e direito expostos, respeitosamente solicita a nulidade, ou mesmo a improcedência do auto de infração guerreado, determinando para os casos pertinentes a necessária diligência por Auditor estranho ao Feito.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 139/142 dos autos, assim expõe:

Inconformada, por meio de advogado regularmente constituído, a Autuada apresenta, tempestivamente, impugnação às páginas 122 a 137 com os argumentos da defesa, que descreve, preliminarmente, de forma resumida, para em seguir traçar sua informação fiscal.

Diz que, é importante registrar de pronto que a Impugnante, em momento algum apresenta ou discute os valores apontados pelas operadoras de cartões de crédito/débito.

Destaca que as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, conforme estabelece o art. 35-A da Lei nº 7.014/96, foram utilizados para o levantamento fiscal, e por conseguinte, constituem prova para alicerçamento do feito fiscal e se não fossem utilizadas pelo Fisco não haveria motivo para constar na legislação, a obrigatoriedade para que as administradoras enviassem seus arquivos referente a cada operação efetuada pela autuada para a SEFAZ.

Aduz que, as informações que tiveram como lastro as operações realizadas pela própria Impugnante e esta não apresentou qualquer prova contrária aos valores apresentados, onde não houve cerceamento ao direito de defesa da Impugnante, pois, é exatamente no momento da impugnação que esta pode exercer plenamente tal direito.

Em contrário senso, diz que, do que afirma a defendant, valores encontrados em caixa sem origem comprovada, ou seja, sem nota fiscal correspondente, é uma infração tributária: omissão de receita.

Os demais argumentos tendo como base a discussão anterior não podem prosperar e quanto aos valores apurados no livro de saída, maiores do que os informados pelas empresas de cartão de crédito e de débito, existem várias explicações possíveis além da que não seja o desejo do contribuinte pagar mais impostos do que deveria, como afirma a autuada.

Diz que, pode significar simplesmente que as vendas em cartão (crédito ou débito) mais vendas em espécie ou em cheque, são maiores que as vendas através de cartão (crédito ou débito) como sempre deveria ser. O contrário é que demonstra omissão de saída.

Quanto à alegação de que há necessidade da realização de diligência por fiscal estranho ao feito, não procede, tendo em vista o que o levantamento fiscal contém e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, são suficientes e

claros para análise do mérito da autuação.

Sendo assim, pelos argumentos expostos, pede a manutenção do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo o imposto, a multa e suas bases de cálculo, apurados consoante os levantamentos e documentos acostados às fls. 06 a 69 aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea "a" do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, associado às disposições da alínea "b", do mesmo dispositivo legal, que orienta o indeferimento do pedido de diligência, quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal, ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não o fez.

Não obstante essas considerações iniciais, o sujeito passivo coloca em relevo aspectos de nulidade sob a perspectiva de que a acusação é imprecisa e isenta de elementos de prova, afrontando os princípios constitucionais consagrados do contraditório e da ampla defesa; o que entendo não restar razão, vez que a infração relacionada no Auto de Infração, objeto em análise, está com a descrição e enquadramento precisamente apresentados às fls. 1 e 2 dos autos, contando ainda com demonstrativos de débito bem detalhados de fl. 6, que faz parte integrante dos papéis de trabalho que dão fundamentação à autuação, associado à cópia dos livro de Apuração do ICMS, de lavra do próprio defendantecostado às fls. 9/34, com total aderência às disposições do art. 39 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/99, que dispõe sobre orientação do que deve compor o lançamento de ofício na constituição do crédito tributário.

O presente Auto de Infração reclama crédito tributário do ICMS no valor total de R\$34.210,07, por omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, referente aos meses de janeiro, fevereiro, março, maio e outubro de 2013, na forma do demonstrativo às fl. 06 dos autos, com enquadramento no artigo 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, mais multa aplicada na forma do art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

Verifico que a ocorrência da presunção de operações tributáveis sem pagamento do imposto (art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96), decorre da comparação das vendas informadas pela instituição financeira e administradora de cartão de crédito, extraídas dos Relatórios Diários de Operações TEF (fls. 10/76), e os levantamentos de venda apurados por "*Redução Z*" e "*Notas Fiscais*" extraídas do livro Registro de Saída, de lavra do próprio defendantecostado às fls. 80/93 dos autos, cujo resultado é apresentado no demonstrativo de apuração mensal de fls. 6, em que são aptos a comprovar a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, caso ao final mensal da apuração, se verifique que não foram devidamente oferecidos à tributação do ICMS, como está posto na constituição do débito da autuação, objeto em análise.

Como tal, diferentemente das considerações de defesa, a presunção legal de omissão de saídas (alínea "a" do inciso VI, do § 4º, do Art. 4º da Lei nº 7.014/96), não se baseou tão somente nas informações fornecidas pelas administradoras de cartões, e sim nas informações fiscais fornecidas pelo próprio defendantec. Ademais, cabe ressaltar que as informações fornecidas pelas administradoras de cartões, a despeito de se tratarem de informações prestadas por terceiro, são exigidas por determinação legal na forma do art. 35-A, da Lei nº 7.014/96, que dispõe sobre o ICMS na Bahia, com o condão de constituir em elemento probante da presunção legal de omissão de saídas objeto da autuação.

Alega a defesa que as diferenças apuradas decorrem das operações de vendas de mercadorias para entrega futura. Na realidade, diz a autuada, que tais diferenças 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/notas fiscais;

porém, não verifico nos autos qualquer prova neste sentido.

Há de se destacar que em havendo uma operação de venda com o respectivo pagamento antecipado, integral ou mesmo parcial, seja por cartão de crédito ou débito ou por qualquer outro meio, esta transação deve repercutir na emissão de um documento, fiscal ou mesmo extrafiscal, para que fique registrada a operação, seja para garantia do cliente ou para fins de registro contábil/fiscal.

Todavia, apesar da alegação de que tais diferenças apuradas são decorrentes de venda para entrega futura, não há nos autos qualquer documento fiscal ou extrafiscal que possa constituir meio de prova, demonstrando a verdade das alegações do defendant, conforme exige o inciso IV, do Art. 8º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Isto posto, considerando que a presunção relativa à omissão de saídas, objeto da autuação, amparada nas disposições da alínea “a”, do inciso VI, do § 4º, do Art. 4º da Lei nº 7.014/96, está devidamente constituída na forma do demonstrativo de débito de fls. 6, e as documentações acostadas às fls. 7/76 dos autos, associado ao fato de que as alegações defensivas estão destituídas de documento probatório, concluo pela procedência da autuação.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206956.0002/17-1**, lavrado contra **ROCHA COMERCIAL DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA. (TOP MÓVEIS) - ME.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.210,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de Fevereiro de 2018.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARCELO MATTEDEI E SILVA – JULGADOR