

A. I. Nº - 206933.0027/11-3  
AUTUADO - MC COMÉRCIO DE PRODUTOS ÓTICOS LTDA.  
AUTUANTE - PAULO SÉRGIO RODRIGUES  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 11/12/2019

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0199-04/19**

**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. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Demonstrado nos autos que se trata de vendas para entrega futura. Na execução do roteiro de auditoria de vendas para entrega futura, a fiscalização deve levar em conta as peculiaridades desse tipo de operação, pois, independentemente de haver ou não antecipação do pagamento integral ou parcelado da operação no ato da venda, só existe obrigatoriedade de emissão do documento fiscal no ato da saída da mercadoria. No caso em exame, o levantamento fiscal deveria levar em conta o ramo de atividade do estabelecimento – ótica –, haja vista que, no caso de operações com óculos com lentes corretivas, as saídas das mercadorias do estabelecimento podem ocorrer em período mensal distinto daquele em que são efetuadas as operações com cartão de crédito ou de débito. Isto não foi observado neste caso. Incerteza do lançamento. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuida, o presente de lançamento, de crédito tributário ocorrido em 29/09/2013, para exigir o valor de R\$12.278,03, mais multa de 70% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 em decorrência da seguinte acusação: “*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 fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito*”.

O autuado, por intermédio de seu patrono, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 42 a 54, onde, preambularmente, elaborou uma síntese dos fatos e, em seguida, passou a arguir a nulidade do Auto de Infração por preterição ao direito de defesa, e ante sua imprecisão, por ser incapaz de determinar com segurança o montante do débito tributário. Nesse rumo, contestou o método utilizado pelo autuante para efetuar o lançamento com base em informações fornecidas por terceiros, sem qualquer vinculação com a relação obrigacional em tela, sustentando que o autuante não deveria proceder a autuação sem antes verificar os dados da empresa, tendo se baseado apenas em informações de terceiros e, ainda se assim 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.

Em seguida, voltou a arguir a nulidade do Auto de Infração por imprecisão no lançamento vez que o autuante desconsiderou a legislação vigente à época dos fatos geradores, vez que o Decreto nº 11.089, de 31/05/08, determinou que nas operações internas com produtos óticos, até 31/05/2009 a carga tributária incidente deveria corresponder a um percentual efetivo de 12%, sendo posteriormente alterada através do Decreto nº 11.523 de 06/05/2009 (Alteração 119 RICMS/97) que

determinou que as operações internas com os produtos óticos tivessem a base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária incidente correspondesse a um percentual efetivo de 14,6%, estando a autuação em descompasso com a legislação então vigente.

Ao adentrar no mérito da autuação, observou que a atividade de venda de óculos de grau apresenta peculiaridades que não são desconhecidas do Fisco, as quais se caracterizam pela venda de mercadorias para entrega futura, quando ao final o documento fiscal é emitido, passando a detalhar a maneira em que o cliente pode escolher por pagar imediatamente a compra efetuada pelo seu total, como também pode dar um sinal e pagar o restante quando da entrega do pedido ou até pagar integralmente na entrega da mercadoria.

Questionou a aplicabilidade da metodologia utilizada pelo autuante a qual, ao seu argumento, afronta o seu *modus operandi*, sendo que, o roteiro utilizado pelo mesmo sequer se pode aventar a possibilidade de aplicação em caráter anual vez que surgiriam divergências em relação aos meses finais de um exercício e os iniciais do outro.

Ao destacar a obrigatoriedade de emissão do documento fiscal no momento da entrega da mercadoria, em caso de vendas para entrega futura, suscitou o posicionamento deste CONSEF em voto discordante proferido através do Acórdão nº 0299-02/08 da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, destacando ao final que a legislação tributária não previu a emissão de qualquer documento anterior à emissão do cupom ou da nota fiscal para comprovação da venda para entrega futura.

Ponderou que os valores encontrados pelo autuante como sendo diferenças tributáveis entre os importes informados pelas administradoras de cartões de crédito e as operações de vendas 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, momento este que pode ocorrer as diferenças alegadas pelo autuante, bastando, para tanto, que a venda de um produto e a sua entrega ocorram em meses distintos.

Ao observar e demonstrar que foram lavrados 18 (dezoito) autos de infração com a mesma imputação, ao mesmo tempo, contra outros estabelecimentos filiais do seu grupo empresarial, colacionou aos autos, fls. 72 a 86, planilha parcial, contendo correlação das Ordens de Serviço que emitiu e os cupons fiscais relacionados às respectivas operações, observando que ante a quantidade de autos de infração que teve contra si expedidos, não lhe restou tempo suficiente para apresentação das planilhas integrais de todo o período autuado, demonstrando a forma que opera.

Após requerer realização de diligência a ser realizada por auditor fiscal estranho ao feito, em seu estabelecimento matriz, para efeito de se constatar a veracidade do quanto alegado, concluiu requerendo que seja decretada a Nulidade ou a Improcedência do Auto de Infração.

Auditor Fiscal estranho ao feito prestou a Informação Fiscal de fl. 95, nos seguintes termos:

1) *No que concerne à aplicação indevida da alíquota de 17%, quando, na verdade, por se tratar de produtos de ótica, deveria ser atendido o Decreto 11.089/2008, que reduziu a alíquota para 12%, cremos que a Autuada tem razão na sua defesa. Em sendo assim, o valor histórico da Infração 01 seria reduzido de R\$12.278,03 para R\$8.666,84;*

2) *quanto às demais alegações da Autuada, cremos que são descabidas, desde quando já existe jurisprudência formada quanto ao mérito desta autuação, baseada nos valores fornecidos pelas administradoras de cartões de débito/ crédito. O Autuante considerou todos os comprovantes de vendas apresentados pelo Contribuinte na sua apuração. Não houve cerceamento de defesa nem arbitrariedade, conforme alega a Autuada. Os prazos de defesa são regimentais, não cabendo ao Autuante dilatá-los, conforme solicita a Autuada. Caso a Autuada desejasse que fosse apreciada sua alegação referente às vendas futuras, deveria corroborá-las com documentos e demonstrativos consistentes, como reza o RPAF, tão citado pela Autuada em sua defesa. Se a Autuada não emite o documento fiscal no momento do recebimento do pagamento, está agindo*

*incorrectamente, pois o fato gerador ocorre no momento que se concretiza a operação comercial. É inadmissível querer caracterizar atividade de ótica como "venda para entrega futura", pois se existe o recebimento de pagamento, seja em que momento for, o respectivo documento fiscal deve ser emitido imediatamente.*

Através de petições protocolizadas em 12/12/13, fl. 97, e 27/01/14, fl. 114, em face de intimação que lhe foi encaminhada, o autuado requereu dilação de prazo para apresentação de CD com todos os cupons em ordem cronológica do período de 01/01/2009 a 31/12/2010 bem como planilhas contendo demonstrativo de pagamento correlacionando os dados das ordens de serviço e os cupons fiscais do período fiscalizado, o que de fato apresentou em 26/02/14 de acordo com os documentos de fls. 123 a 149.

Auditor fiscal estranho ao feito, autor da informação fiscal, pronunciou-se acerca dos documentos acostados pelo autuado, fls. 150 e 151, onde, nos itens 1 e 2 do seu pronunciamento, repetiu os mesmos argumentos já apresentados anteriormente, enquanto no item seguinte (3) assim se manifestou:

*3) no que tange à Planilha Demonstrativa anexada pelo Contribuinte, decidimos, apesar de considerá-la extemporânea, apreciá-la, em nome do bom-senso e do desejo de atender aos princípios de justiça. Porém, numa análise mais profunda, logo fica claro que é impossível determinar a legitimidade das alegações apenas à planilha, dado que não se conseguiria estabelecer, na quase totalidade dos casos, quais pagamentos referem-se a quais operações de compras. Não existem normas legais que obriguem o comprador a usar seu cartão de débito ou crédito em uma compra, podendo-se usar cartões de terceiros. Em sendo assim, fica fácil para o Contribuinte alegar qualquer coisa, mesmo que viole os princípios do bom-senso. Prazos de pagamentos antecipados parcelados, com mais de um mês de antecedência, para receber a mercadoria depois, no caso de óculos e afins, violam quaisquer princípios de razoabilidade. Existem, inclusive, na citada planilha, pagamentos antecipados em mais de sessenta dias! Dessa forma, julgamos que a Planilha Demonstrativa apresentada pelo contribuinte e anteriormente citada não pode ser levada em consideração por esta fiscalização.*

Em 20/05/2014, foi juntado aos autos o Processo SIPRO nº 094180/2014-9, fls. 154 a 158, onde, o autuado destaca o direito do contribuinte de, a qualquer tempo no curso do processo administrativo fiscal, poder apresentar meios de defesa consubstanciado em fatos e documentos, tudo em homenagem aos princípios da verdade material e do informalismo insculpidos no art. 2º do RPAF/99.

Neste sentido, cita que tomou ciência da existência do Parecer nº 192792/2013, datado de 30/07/1013, elaborado pela DITRI/SEFAZ, que toca no tema objeto de discussão na presente lide, ou seja, os quais são os procedimentos cabíveis ao contribuinte que pratica venda para entrega futura, destacando o seguinte trecho:

*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.*

*No momento da saída efetiva da mercadoria comercializada (no caso, a motocicleta), que será entregue no próprio estabelecimento, 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.*

Sustentou que o procedimento acima não se aplica tão-somente a revendas de motocicletas, pois a venda para entrega futura é a base comercial de qualquer ótica varejista. Ao contrário de uma revenda de motocicleta, que pode ter seus produtos em estoque para serem entregues ao consumidor, a aquisição de óculos de grau necessariamente precisará que as lentes que comporão o produto sejam aviadas por um laboratório ótico, o que demandará tempo para sua produção, que poderá ser de poucas horas ou de muitos dias.

Citou ainda que o art. 411 do RICMS, vigente à época dos fatos geradores, embora não tivesse prevista a obrigatoriedade da produção de qualquer documento anterior à emissão do cupom ou nota fiscal, para comprovação da venda futura, emite, no momento da venda dos óculos de grau, um documento não fiscal, extraído de um sistema informatizado e impresso na forma escrita (ordem de serviço escrita) e requereu a juntada aos autos do aludido parecer, cujo inteiro teor segue abaixo transscrito:

*"PARECER Nº 192792/2013 DATA: 30/07/2013*

*ICMS. VENDA PARA ENTREGA FUTURA. PAGAMENTO MEDIANTE CARTÃO DE CRÉDITO. Deverá ser emitido, no ato da venda, Comprovante Não Fiscal. Na saída da mercadoria, deverá ser emitida a respectiva NF-e, que conterá a informação relativa ao meio de pagamento utilizado.*

*A Consulente, atuando neste Estado no comércio a varejo de motocicletas e motonetas novas - CNAE 4541203 (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante aos procedimentos de controle fiscal aplicáveis na hipótese de pagamento, mediante cartão de crédito, de parte do valor relativo à mercadoria comercializada, na forma a seguir exposta: Informa a Consulente que revende motocicletas novas e que, em determinadas situações, a motocicleta solicitada pelo cliente, com as características específicas de cor e modelo, não consta em seu estoque. Para efetuar o pedido desta motocicleta, é solicitado um adiantamento para a garantia da venda, procedimento este muito utilizado entre concessionárias de veículos. Muitos clientes, porém, solicitam que esse adiantamento seja feito através de cartão de crédito. Nesse contexto, questiona a Consulente se pode efetuar este tipo de operação com cartão de crédito, e consignar a informação relativa à forma e data do pagamento na Nota Fiscal respectiva, a ser emitida no momento da efetivação da venda, ou seja, em momento futuro, quando da chegada da mercadoria.*

#### **RESPOSTA**

*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. No momento da saída efetiva da mercadoria comercializada (no caso, a motocicleta), que será entregue no próprio estabelecimento, 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. Respondido o questionamento apresentado, informe-se que, conforme determina o artigo 63 do RPAF (Dec. nº 7.629/99), no prazo de vinte dias após a ciência da resposta à presente consulta deverá a Consulente acatar o entendimento apresentado neste opinativo, ajustando-se à orientação recebida.*

*É o parecer.*

*Parecerista: CRISTIANE DE SENA COVA GECOT/Gerente:07/08/2013 – CRISTIANE DE SENA COVA DITRI/Diretor:08/08/2013 – OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ".*

O auditor fiscal estranho ao feito, que prestou a informação fiscal, pronunciou-se, à fl. 161, onde declara que tomou conhecimento deste novo arrazoado interposto pelo autuado e, considerando as alegações nele contidas, mantém integralmente os termos apresentados em sua informação fiscal anterior.

Em 27/02/2015, o presente PAF foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, fls. 166 e 167, nos seguintes termos:

*"O Auto de Infração em referência cuida de lançamento de imposto no valor de R\$12.278,03 em decorrência de presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis, em razão de valores registrados em ECF, redução "Z", serem inferiores ao informados por instituições financeiras, nos meses de janeiro e fevereiro de 2009.*

*O autuante apresentou os seguintes demonstrativos: a) apuração das vendas em cartões de débito/crédito pelas reduções "Z", fl. 6; b) comparativo mensal entre os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito e os registrados através de reduções "Z" e notas fiscais emitidas pelo autuado, fl. 8; c) Relatório TEF Anual, fl. 9; d) Relatório Diário Operações TEF, fls. 10 a 36.*

*O autuado, em suas Razões de Defesa, arguiu a nulidade do lançamento por imprecisão, falta de provas e erro na apuração do valor da base de cálculo em face da não consideração do percentual efetivo da carga tributária incidente nas operações com produtos óticos. No mérito, requereu a improcedência do Auto de*

*Infração ao argumento de que as operações mercantis de óticas varejistas se caracterizam pela venda de mercadorias para entrega futura, com posterior emissão de cupons fiscais, fato que, a seu ver, não foi considerado pelo autuante.*

*Na primeira informação fiscal, fl. 95, auditor fiscal estranho ao feito, acolheu o argumento do autuado em relação à alíquota aplicável nas operações com produtos óticos, adequando-a de 17% para 12%. Desta maneira o débito foi reduzido de R\$12.278,03 para R\$8.666,84.*

*Em petição às fls. 98 e 99, o autuado requereu dilação de prazo até 31/01/2014 para fim de apresentar CD com todos os cupons em ordem cronológica do período autuado bem como de uma planilha elaborada em programa Excel contendo demonstrativo de pagamento correlacionando os dados das Ordens de Serviço e os cupons fiscais do período fiscalizado, solicitados pela fiscalização. Às fls. 115 e 116, renovou esta solicitação, requerendo dilação do prazo para até o dia 31/03/2014.*

*Em 21/02/14, o autuado apresentou planilha demonstrativa das operações com cartões de débito e de crédito dos meses de janeiro e fevereiro/2009, fls. 126 a 148. Em manifestação às fls. 150 e 151, o auditor fiscal que prestou a informação fiscal, não acolheu a planilha apresentada ao argumento de que “é impossível determinar a legitimidade das alegações apensas à planilha, dado que não se conseguiria, na quase totalidade dos casos, quais pagamentos referem-se a quais operações de compras”.*

*Em nova manifestação do autuado, fls. 155 a 157, este fez juntada de cópia do Parecer DITRI nº 192792/2013, fl. 158, que se refere a operações de vendas para entrega futura com pagamento mediante cartão de crédito. À fl. 161, o auditor fiscal mantém integralmente os termos da informação fiscal anterior.*

*Diane dos fatos acima delineados, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar, na busca da apuração da verdade material e em estrita observância ao princípio da ampla defesa, por converter este processo em diligência à ASTEC / CONSEF para adoção das seguintes providências:*

*1 – Considerando que o autuado opera utilizando a sistemática de vendas para entrega futura, que seja analisada a planilha de fls. 126 a 148, e informe se as operações que deram causam a autuação estão total ou parcialmente contempladas pelos cupons fiscais indicados pela mencionada planilha. Caso necessite de informações complementares, estas deverão ser solicitadas ao autuado.*

*2 – Nos casos porventura comprovados, deverão ser efetuados os respectivos expurgos, sendo que, remanescendo algum valor autuado e sem comprovação da emissão do documento fiscal, elaborar novo demonstrativo de débito, considerando a alíquota de 12%.*

*3 - Depois de atendidas as providências dos tópicos acima, deverão ser fornecidas ao autuado, mediante recibo, cópia do presente despacho e de todas as informações que vierem aos autos em atendimento a presente diligência, bem como cópia de outros elementos que porventura a ele sejam acostados, devendo ser observado na intimação do sujeito passivo que ele terá o prazo de 10 dias para se manifestar, caso pretenda fazê-lo.*

*4 – Em seguida, deverá o auditor fiscal se pronunciar a respeito do resultado da diligência e manifestação do autuado, se houver.*

*5 – Por fim, deverá os presentes autos retornar ao CONSEF para fim de julgamento”.*

A ASTEC/CONSEF emitiu o Parecer nº 37/2016, datado de 29 de abril de 2015, fls. 169 e 170, destacando que, apesar de expedida intimação ao autuado para apresentação de documentos comprobatórios das suas alegações defensivas, esta não foi atendida, de maneira que, com base nos dados apurados pelo autuante, constantes à fl. 08, e dados da planilha apresentada pelo autuado (CD fl. 149), foi incluído no mês de janeiro/2009 o valor correspondente a R\$46.764,15 e excluídos, nos meses de fevereiro, março e abril de 2009, os valores de R\$39.489,15, R\$6.905,00 e R\$370,00, respectivamente, conforme datas das emissões dos ECFs.

Com base nas informações supra, pontuou foram apurados os seguintes resultados:

- mês de janeiro/09: Informado pelas operadoras R\$153.448,35; valores totais constantes nas reduções “Z” e notas fiscais: R\$154.133,40; diferença a maior R\$685,05;
- mês de fevereiro/09: Informado pelas operadoras R\$141.325,20; valores totais constantes nas reduções “Z” e notas fiscais: R\$75.691,75; diferença a menos R\$65.633,75;
- mês de março/09: Informado pelas operadoras R\$96.687,10; valores totais constantes nas reduções “Z” e notas fiscais: R\$142.499,50; diferença a maior R\$52.717,40;

- mês de abril/09: Informado pelas operadoras R\$66.602,00; valores totais constantes nas reduções “Z” e notas fiscais: R\$70.128,00; diferença a maior R\$3.526,00.

Com base no quadro acima delineado, concluiu, a parecerista da ASTEC, que o novo demonstrativo do débito apurado, considerando apenas o mês de fevereiro/09, único que apresentou diferença a menos entre o informado pelas operadoras e os registrados com notas fiscais, passaria a ter uma base de cálculo na ordem de R\$65.633,75, com ICMS devido de R\$11.157,74 calculado à alíquota de 17%.

Intimado a se pronunciar a respeito da diligência realizada pela ASTEC, fls. 176 e 177, o autuado se manifestou consoante documentos constantes às fls. 179 a 183, onde teceu os argumentos a seguir sintetizados.

De forma preliminar, salientou que os patronos do autuado não foram devidamente intimados acerca do Parecer da ASTEC/CONSEF, a que se refere o Auto de Infração em comento. Assim, em respeito ao que prevê o artigo 2º RPAF/99, que preza pela verdade material, assim como pela garantia da ampla defesa, é que se clama pela oportunidade de se manifestar, pontuando, ainda, que precisou contratar uma equipe devidamente especializada para confecção do relatório, o que demandou um tempo maior para a devida preparação do material para que este estivesse de acordo com as exigências solicitadas.

Em seguida, destacou que a ASTEC, através da i. parecerista, apurou os dados referentes aos valores de vendas mensais constantes da Redução Z e Notas Fiscais, e dados das planilhas fornecidas na defesa, incluindo no mês de janeiro de 2009 o valor correspondente a R\$46.764,15 e excluindo, nos meses de fevereiro, março e abril de 2009 os valores de R\$39.489,15, R\$6.905,00 e R\$370,00 respectivamente, conforme datas das emissões dos ECF's, sendo que, esse fato gerou, de maneira equivocada, um montante no valor de R\$11.157,74 a ser pago.

Mencionou que a incredibilidade da Auditora do Parecer, ora atacado, decorre do fato de que, analisando as totalizações mensais, constatou-se que entre janeiro a março de 2009 resultaram diferenças em todos os meses subsequentes a favor do Fisco, no entanto, esta metodologia de apuração não concretiza a busca pela verdade material consagrada no Art. 2º do RPAF, pois gera uma visão distorcida da realidade.

Neste sentido, observa que, se analisados da forma correta, correlacionando os dados enviados pelas das Administradoras de Cartões de Crédito, junto com as planilhas que forneceu, verificar-se-á que os montantes que faltam em determinados meses irão sobrar nos meses subsequentes em função das peculiaridades que se reservam as vendas para entrega futura no segmento comercial de óticas varejistas, gerando assim uma equidade de valores no que tange aos resultados finais, não havendo, portanto, que se falar em débitos de infração, como aquele estipulado no valor de R\$11.157,74, descrito no ítem da conclusão do referido parecer.

Após tecer outros comentários, acerca do seu procedimento em relação às operações que pratica, concluiu, pugnando pela recepção e análise das planilhas com os devidos demonstrativos, considerando que houve necessidade de contratação de uma equipe especializada para confecção dos dados solicitados, requerendo, ainda, que seja efetuada nova análise pela parecerista da ASTEC para que esta possa proceder com a comparação e certificação da não diferença de valores, atestando, assim que não houve nenhum tipo de evasão fiscal e que utiliza os meios corretos e lícitos exigidos pela lei fiscal, declarando ao final que não há qualquer irregularidade a ser sanada.

Encaminhado os autos ao auditor fiscal estranho ao feito para tomar ciência do Parecer ASTEC/CONSEF, este se limitou a apor “ciente”, conforme se verifica à fl. 187 destes autos.

Finalmente, em 30/08/2019 o presente PAF foi encaminhado a este relator para conclusão da instrução.

## VOTO

A acusação que versa nos presentes autos, onde se exige ICMS no valor de R\$12.278,03 relacionados aos meses de janeiro e fevereiro/2009, está posta nos seguintes termos: “*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 fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito*”.

O autuado suscitou a nulidade do lançamento sob três aspectos. O primeiro, por imprecisão e por ser incapaz de determinar com segurança o montante do crédito tributário, além da ausência de elementos de prova, afrontando os princípios do contraditório e da ampla defesa.

O segundo questionamento residiu quanto ao método utilizado pelo autuante, para efeito de realização do lançamento a utilização de informações prestadas por terceiro, no caso as administradoras de cartões de débito e/ou crédito, e o terceiro argumento está relacionado a falta de redução da base de cálculo nas operações efetuadas com produtos óticos.

Analizando os argumentos supra-apresentados pela defesa, considero que o segundo argumento, referente a lançamento com obtenção de dados fornecidos por terceiros, não procede, pois existe previsão legal para obtenção de dados fornecidos por administradoras de cartões de débito e/ou crédito, cujas informações são utilizadas para efeito de confronto com a escrituração fiscal do contribuinte. Afasto, portanto, este argumento defensivo.

O terceiro argumento, relacionado à falta de redução da base de cálculo para as operações envolvendo produtos óticos, é uma questão de mérito. Remanesce, portanto, para efeito de análise, o argumento relacionado a falta de segurança na apuração ou determinação do valor da base de cálculo considerada na autuação. Este, a meu ver, consiste na questão crucial do lançamento, sobretudo ao se considerar a peculiaridade que envolve as operações com vendas de produtos óticos, onde o autuado pratica habitualmente vendas para entrega futura.

Da análise levada a efeito nas peças constitutivas destes autos, vejo que, naquilo que se refere a especificidade do negócio praticado pelo autuado, compreendendo o ramo de venda de armações de óculos e lentes corretivas, restou comprovado que na comercialização desses itens o pagamento e a saída das mercadorias são processados, em regra, em momentos distintos, não havendo plena coincidência entre o mês em que se dá a operação de entrada do recurso financeiro, via cartão de débito ou crédito e a operação de saída da mercadoria, com a entrega do item vendido ao consumidor final.

Essas peculiaridades do negócio da empresa autuada não foram observadas pelo autuante, que aplicou o roteiro de cartão de crédito/débito de forma simples, sem considerar, portanto, que o mês em que ocorre a saída da mercadoria nem sempre é coincidente com o período mensal em que se processa a operação de débito ou crédito junto à operadora de cartão de crédito. Aliás, a este respeito, o autuado apresentou planilhas detalhadas demonstrando a forma de como se consolida suas operações de venda.

A diligência fiscal realizada pela ASTEC/CONSEF, apesar de não refletir clareza em sua conclusão, ao meu ver, confirmou os argumentos defensivos quando demonstra que, nos quatro meses analisados, apenas no mês de fevereiro/09 apontou a emissão de documentos fiscais em valores inferiores aos informados pelas operadoras de cartões de crédito, enquanto que nos demais, os documentos fiscais emitidos, superaram estas informações. Isto denota que, de fato, não existe coincidência entre o período mensal em que se processa a operação relativa a compra/pedido da mercadoria pelo cliente, momento este em que, via de regra, ocorre o pagamento, e o momento em que ocorre a efetiva entrega do produto pronto ao cliente e a respectiva saída com emissão do documento fiscal.

Assim é que, na execução do roteiro de auditoria de vendas para entrega futura, a fiscalização deve levar em conta as peculiaridades desse tipo de operação, pois, independentemente de haver ou não antecipação do pagamento integral ou parcelado da operação no ato da venda, só existe

obrigatoriedade de emissão do documento fiscal no ato da saída da mercadoria. No caso em exame, o levantamento fiscal deveria levar em conta o ramo de atividade do estabelecimento – ótica –, haja vista que, no caso de operações com óculos com lentes corretivas, as saídas das mercadorias do estabelecimento podem ocorrer em período mensal distinto daquele em que são efetuadas as operações com cartão de crédito ou de débito.

Neste sentido, considero oportuno mencionar o Parecer nº 192792/2013, datado de 30/07/1013, elaborado pela DITRI/SEFAZ, fl. 158, que se relaciona ao tema objeto de discussão na presente lide, ou seja, quais são os procedimentos cabíveis ao contribuinte que pratica vendas para entrega futura. Apesar de o referido parecer ter se originado em resposta a uma consulta formulada por uma empresa varejista de revenda de motocicletas, em que parte do pagamento era efetuado no ato da compra e parte quando da entrega do produto, tal qual o autuado, vende produtos para entregá-los em outro momento, cujo excerto destaco:

*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.*

*No momento da saída efetiva da mercadoria comercializada (no caso, a motocicleta), que será entregue no próprio estabelecimento, a consulfente deverá emitir a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) respectiva, a qual deverá informar o meio e a forma de pagamento utilizado, 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.*

Isto posto, e como já dito acima, vejo que na execução do roteiro de auditoria com ocorrência de vendas para entrega futura, a fiscalização deve levar em conta as peculiaridades desse tipo de operação, fato este não observado pelo autuante.

De maneira que, levando em consideração a expressiva quantidade de autos de infração que foram lavrados contra outros estabelecimentos filiais do mesmo grupo empresarial, na mesma época, conforme se verifica à fl. 53, os quais foram julgados nulos ou improcedentes, a exemplo dos Acórdãos nºs 0027-12/19, 0007-03/18, 0199-01/15, 0188-03/15, 0198-01/16, 0187-05/15, 0396-12/17, 0093-03/17, dentre outros, e por entender, também, que o presente lançamento apresenta flagrante insegurança e incerteza na determinação do valor da base de cálculo, com fulcro no Art. 18, inciso IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, voto pela nulidade do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 206933.0027/11-3, lavrado contra **MC COMÉRCIO DE PRODUTOS ÓTICOS LTDA.**

Sala de Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR