

PROCESSO - A. I. Nº 0938780360/07
RECORRENTE - SUPERLENTE COMÉRCIO DE LENTES E ÓCULOS LTDA. (FÁBRICA DE ÓCULOS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0299-02/08
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 06/04/2010

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0050-12/10

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. VENDAS DE MERCADORIAS. FALTA DE EMISSÃO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL CORRESPONDENTE. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Saldo positivo apurado da diferença entre o numerário existente no caixa e o somatório de valores das notas fiscais e demais documentos emitidos até o momento que antecedeu o início da ação fiscal, salvo comprovação em contrário, é indicativo de que o contribuinte realizou vendas sem emissão da documentação fiscal correspondente. Imputação não elidida. Rejeitadas as alegações de nulidade. Não acolhido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, inconformado com a Decisão da 2ª JJF (Acórdão nº, 0299-02/08) com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/99. O Auto de Infração, lavrado em 12/12/07, exige a multa no valor de R\$690,00, decorrente da constatação de venda de mercadorias a consumidor final sem emissão da documentação fiscal apurada através de auditoria de caixa.

Após análise das peças processuais, a 2ª JJF, em Decisão não unânime, julgou o Auto de Infração procedente, por entender ter sido infringida a norma estabelecida no art. 201 do RICMS/BA, sendo detectada através de levantamento fiscal utilizando o procedimento de auditoria de caixa. Em suas razões para tomar a Decisão, não foi aceita a argumentação de que a diferença apurada no levantamento fiscal decorreu de pagamento do sinal das vendas realizadas, pois o levantamento foi realizado juntamente com o representante do estabelecimento, o qual deveria comprovar a origem dos Recursos no referido ato. Ademais, não foi juntado aos autos qualquer tipo de prova para confirmar a alegação de que o cliente ainda encontrava-se no estabelecimento. E, conforme disposições do art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação. Foi ressaltado, em seguida, que o RICMS/97, ao regulamentar as hipóteses em que devem ser emitidos os documentos fiscais, em seu art. 201, estabelece que as notas fiscais serão emitidas pelos contribuintes sempre que realizarem operações ou prestações de serviços sujeitas à legislação do ICMS. Caso este procedimento não ocorra, o art. 42, XIV-A, “a”, da Lei nº 7.014/96 estabelece multa específica para os estabelecimentos comerciais que forem identificados realizando operações sem a emissão da documentação fiscal correspondente.

O ilustre julgador, Dr. José Bezerra Lima Irmão, discordando dos seus pares, entendeu que embora o fato apurado seja corriqueiro na fiscalização do trânsito, uma peculiaridade especial.

Primeiramente, observa que uma ótica não mantém em estoque óculos de grau prontos e acabados para venda. A loja não tem sequer estoques de armações ou lentes. Tem apenas amostras para que os clientes façam suas opções por este ou aquele tipo. Tudo fica no laboratório, que é um estabelecimento que serve a todas as lojas. O tipo de lente e o grau adequado para cada cliente dependem de receita médica. Quando o cliente comparece à ótica para “comprar” os óculos recomendados pelo médico, o que ele faz nessa primeira ocasião é apenas encomendar a confecção dos óculos. A loja toma as medições do rosto do cliente, anota o tipo de armação por ele escolhido e junta esses elementos à receita, para, de posse desse material, o laboratório confeccionar os óculos. Nesse momento, ao fazer a encomenda, o cliente paga uma parte do preço dos óculos. É o que usualmente se denomina de “sinal”. O pagamento pode ser feito em dinheiro, em cheque ou em cartão. No dia em que comparece para receber os óculos, paga o restante.

Em seguida, fez a seguinte colocação: *Eu, como julgador, presencio no dia-a-dia o que ocorre no mundo. Existem as chamadas máximas da experiência. É legítimo o emprego dessas máximas pelo julgador, ou seja, o julgador pode fazer uso do seu conhecimento pessoal em se tratando dos fatos da vida, observáveis objetivamente por todos. Ninguém precisa fazer prova de fatos que sejam do conhecimento geral. Uso óculos. Todas as vezes que tenho de adquirir novos óculos a loja se comporta comigo tal como foi descrito na sessão de julgamento pela representante da empresa. Admito o fato tal como foi exposto.*

Passou a analisar a matéria em discussão, ou seja, emissão de documentos fiscais, já que a autuação é por falta de emissão de documentos fiscais nas “vendas” de mercadorias, apurada através de auditoria de caixa. Observa que estava pondo a palavra vendas entre aspas porque a chave da questão aí residia.

Afirma que esse tipo de auditoria fiscal – auditoria de caixa – não poderia ser aplicado em empresa que efetue vendas para entrega futura, caso específico do autuado. Ressalta que no capítulo do Regulamento que cuida da emissão de documentos fiscais relativos a operações de saída ou de fornecimento de mercadorias, é feita a ressalva no art. 222 que nas vendas à ordem ou para entrega futura, observar-se-á o disposto nos arts. 411 a 414, significando dizer que as regras gerais acerca da emissão de documentos fiscais, aplicáveis a todos os demais tipos de estabelecimentos, não se aplicam aos estabelecimentos que efetuem vendas para entrega futura, haja vista que, para estes, é dado tratamento diferenciado, nos termos dos arts. 411 a 414 do RICMS. Precisamente, as regras especiais derogam as gerais. Transcrevendo as disposições do art. 411, do RICMS/BA, atinentes às vendas para entrega futura, observa que o verbo nele indicado “poderá ser emitida Nota Fiscal” denota uma faculdade. Por conseguinte, nas vendas para entrega futura, no ato da venda o contribuinte emite o documento fiscal se quiser. Caso ele opte por emitir o documento nesse instante, terá de emitir outro documento quando for dada a saída efetiva do bem (art. 412). Por outro lado, de acordo com a dicção do art. 411, o contribuinte pode optar por não emitir o documento fiscal no ato da venda, deixando para emití-lo no ato da saída da mercadoria. E, prossegue, as razões jurídicas que levaram o legislador a dispor dessa forma são simples: embora a venda de mercadoria seja uma operação mercantil, o fato gerador da obrigação tributária relativa ao ICMS somente se considera ocorrido quando da saída da mercadoria do estabelecimento (aspecto temporal da incidência da norma).

Afirma que poder-se-ia contra-argumentar que o contribuinte teria de fazer prova mediante algum documento interno. No entanto, o Regulamento não o prevê, pois como não houve fato jurídico gerador de obrigação tributária, o contribuinte não tem que fazer prova de nada enquanto não ocorrer a saída da mercadoria. Também se poderia contrapor que, ao assinar o termo de contagem do numerário em caixa, o preposto da empresa deveria fazer constar no termo a ressalva de que naquele dia houve vendas para entrega futura. A esse entendimento *face duas objeções. Primeira: não há previsão legal ou regulamentar para esse tipo de providência. Segunda: se a empresa, geralmente um “caixa” ou balconista, não pode tomar*

fazendo declarações em nome da empresa perante a fiscalização, quer para comprometê-la, quer para justificá-la.

Por essas razões entendeu haver falta de certeza quanto ao cometimento da infração. Invocando o “*in dubio pro reo*”, vota pela nulidade do procedimento fiscal nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF.

Intimado para tomar ciência da Decisão proferida do 1º Grau, a empresa ingressa com Recurso Voluntário (fls. 72/82). Após indicar o cabimento do presente Recurso Voluntário e da infração a si imputada, registra que a auditora fiscal, quando da ação fiscal, bloqueou a nota fiscal de nº 10949 e, à sua revelia, emitiu a nota fiscal nº 10950, a título de regularização do Caixa. Este último documento, apesar de não ser objeto do Auto de Infração, estava neste momento sendo impugnado não só pelo excesso de exação, mas, pelo fato de que, em sendo o Auto de Infração insubsistente, deveria ele ser cancelado para que não se exija cobrança de imposto sem fato gerador.

Afirma que o lançamento fiscal é nulo nos termos do art. 18, II e IV, do RPAF/BA (transcrito), uma vez que o método utilizado pelo fisco caracterizou-se por uma violência despropositada. Observando as regras insculpidas no art. 5º, LV da Constituição Federal (garantia do direito pleno de defesa), disse que não o pôde exercê-lo tendo em vista o comportamento das autuantes. Informa que no momento da fiscalização (quando do fechamento do estabelecimento), as fiscais apuraram o caixa da empresa sem levar em consideração as particularidades que envolvem a comercialização de óculos de grau, uma vez que não consideraram os documentos de compra para entrega futura (PEDIDOS) que foram apresentados pela gerente da empresa e não levaram em consideração os seus apelos para contratar o seu setor fiscal/contábil, objetivando conhecer a metodologia de vendas dos produtos da empresa. Apenas, determinaram a assinatura da Auditoria de Caixa pela gerente da loja, que não possui a qualificação necessária para demonstrar a composição do seu caixa. E, violando ainda mais o princípio do contraditório e da ampla defesa foi constituído crédito tributário sem um lançamento de ofício, no momento que as autuantes emitiram uma nota fiscal a ele pertencente, sem estarem autorizadas, por ele, para assim proceder. Entende que o máximo que elas poderiam fazer seria o bloqueio da nota fiscal ou a apreensão do talão e dos documentos fiscais. Afora emitir uma Notificação Fiscal ou Auto de Infração com exigência tanto do imposto, quanto da multa cabível. Lembrando que a exigência do tributo é ato vinculado, conforme dicção do art. 3º do CTN, afirma que nenhum roteiro de fiscalização prevê a emissão de documento fiscal por parte do Fisco. O que ficou caracterizado, no caso, foi que *as autuantes tentaram de forma vã limitar o exercício do direito de defesa apenas a multa requerida no presente auto, quando, em verdade, o próprio imposto é descabido, ainda mais da forma como foi exigido*, caracterizando, desta forma, *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.*

Continuando, afirma que o Auto de Infração carece da necessária segurança para determinação de sua procedência, pois a atividade de venda de óculos apresenta peculiaridades, não desconhecidas do fisco, vez que, em sua maioria, são vendas para entrega futura, quando ao final o documento fiscal é emitido. Explica que ao comprar um par de óculos com lentes corretivas, 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. Desta forma, 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. Porém, em qualquer caso, o documento fiscal somente é emitido na efetiva entrega da mercadoria, que pode demorar poucos dias, ou até meses. Assim como muito bem colocado no voto discordante, prolatado pelo julgador José Bezerra Lima Irn não se coaduna com as regras previstas para vendas para entrega futura, *as regras gerais acerca da emissão de documentos, fiscais*

tipos de estabelecimentos, não se aplicam aos estabelecimentos que efetuem vendas para engrega futura, haja vista que, para estes, é dado tratamento diferenciado, nos termos dos arts. 411 a 414 do RICMS. E leciona ele de que pela dicção do art. 411 do RICMS, o contribuinte pode optar por não emitir o documento fiscal no ato da venda, deixando para emití-lo no ato da saída da mercadoria, já que, como o fato gerador da obrigação tributária relativa ao ICMS somente se considera ocorrido quando da saída da mercadoria do estabelecimento (aspecto temporal da incidência da norma), a legislação tributária não previu a emissão de qualquer documento anterior à emissão do cupom ou nota fiscal para comprovação da venda futura, sendo este procedimento controle interno da empresa, podendo ser feito de forma escrita (ordem de serviço escrita) ou por meio de um sistema informatizado, seu caso é que não foi observado pelas autuantes.

E, se tais fatos não fossem suficientes, à época dos fatos geradores, as vendas de produtos óticos estavam submetidas ao regime da Substituição Tributária por Antecipação interna, quando após pagamento e conforme cálculo específico, extingue-se toda a fase de tributação. Desta forma, não é verídica a assertiva da auditora que prestou a informação fiscal de que não emite nota fiscal para não aumentar o recolhimento dos seus impostos.

Atacando o mérito da autuação, afirma que as nulidades anteriormente aduzidas não desnaturam o fato de que não houve a alegada falta de emissão de documentos fiscais. Recompõe o caixa do estabelecimento do dia da autuação objetivando demonstrar o que alega. Nesta recomposição, retira do Caixa os valores que diz terem sido de notas fiscais de serviços e dos seus controles internos (PEDIDOS). Apresenta resultado igual ao valor que as fiscais apuraram como saídas sem emissão de notas fiscais. Diz, ainda, que como demonstra o Relatório Gerencial extraído do Emissor de Cupom Fiscal (ECF) - (vide Anexo 4), a entrada de caixa (saldo de abertura), ao contrário do quanto informado pela fiscalização foi de R\$20,00. Com isso, o total em dinheiro foi de R\$130,00. O valor total dos cheques foi o mesmo apurado pelas autuantes, no entanto, o total em cartão de crédito/débito foi de R\$5.270,00. Afirma, ainda, de que não foram computados pelas autuantes os “créditos de clientes”, que são valores que determinados clientes fazem jus em virtude de operações mercantis anteriores (devoluções, reparos, abatimentos, etc.) no valor de R\$720,00. Portanto, o numerário ingresso na empresa naquele dia foi de R\$8.633,00. Afora de que houve entrada de Recursos que não originaram cupons fiscais naquele dia, pois, como dito, as vendas de óculos de grau foram efetuadas mediante pedidos que somente se transformaram em cupons no momento da entrega das mercadorias e que, no dia totalizaram o montante de R\$5.894,50. E, da mesma forma, houve emissão de documentos fiscais referentes a pedidos anteriores e que não representaram entrada de Recursos naquele dia e que totalizaram o montante de R\$1.629,00.

Por fim, requer diligência fiscal, a nulidade ou a improcedência da autuação e a anulação da Nota Fiscal nº 10950, emitida pelo fisco estadual.

Ao analisar as peças processuais, a PGE/Profis (fls. 106/107) sugere que esta CJF, e com base nos argumentos expostos no voto discordante da Decisão proferida em 1º Grau, a conversão do feito em diligência para que seja analisada pela ASTEC a recomposição do caixa efetuada pelo recorrente mediante a tabela de fls. 80/81 e os documentos carreados em sede recursal, visando conferir se efetivamente comprova-se a existência de valores referentes a pedidos de vendas para entrega futura.

Em pauta suplementar da sessão de 28/10/2009 (fl. 109), esta 2ª CJF, concluiu não existir necessidade da realização da diligência sugerida, pelo fato da autuação ter sido executada pela fiscalização do trânsito de mercadorias, pela documentação apensada aos autos pelo recorrente e, tendo em vista que a auditoria de caixa foi assinada e conferida pel

Sendo encaminhados, novamente, os autos ao Órgão Jurídico para € este se manifesta, concluindo de que: “a autuação está lastrada

*constatou diferença entre as operações de vendas registradas nos documentos fiscais e os valores encontrados no caixa, no momento da fiscalização. Tal diferença revela a ocorrência anterior de venda sem a emissão de documentação fiscal correspondente, tipificada no artigo 42, XIV-A, a da Lei 7014/96. Em razões recursais, o autuado afirma que a diferença constatada se refere a vendas de mercadorias para entregas futuras. Ocorre que, como asseverado pelo ilustre relator de primeira instância administrativa, a auditoria de caixa fora realizada juntamente com o representante legal da empresa autuado, que deveria então ter apresentado comprovação efetiva da origem dos Recursos no momento da ação fiscal, o que não fora feito. Neste sentido, entendemos que a infração esta corretamente apurada, não tendo o autuado logrado elidi-la. Infere-se do exposto, que os argumentos do recorrente não são suficientes para modificar a Decisão recorrida, pelo que, opinamos pelo conhecimento e **improvemento do Recurso voluntário interposto**".*

VOTO

Preliminarmente me pronuncio a respeito do pedido do recorrente quanto à anulação da nota fiscal de nº 10950, emitida pelo fisco estadual para que, posteriormente, a empresa recolhesse o imposto sobre as vendas efetuadas sem a devida comprovação fiscal. Ressalto, neste momento, que a emissão deste documento pelo fisco estadual foi motivo arguido pelo recorrente como motivador de nulidade do presente Auto de Infração, por entender que as autuantes não possuem competência para emití-lo, já que tal permissão não lhes fora dada pela empresa.

A irregularidade tributária do presente Auto de Infração trata de auditoria de caixa realizada pela fiscalização da Inspetoria de Trânsito de Mercadorias - IFMT. Foi aplicada a multa no valor de R\$690,00 pela constatação da falta de emissão de notas/cupons fiscais tendo em vista haver, no caixa da empresa e no momento da fiscalização, numerário em valor superior ao do consignado nos documentos fiscais. Ou seja, o que aqui se discute é a exigência de multa por descumprimento de uma obrigação acessória prevista na Lei nº 7.014/96. A emissão de um documento fiscal, realizada erroneamente ou não, não se encontra em discussão. Caso a Decisão ora prolatada seja favorável ao recorrente, pode ele, seguindo as normas legais, cancelar o referido documento. Caso entenda, ainda, que o documento fiscal não poderia ter sido emitido, entrar com petição, junto à sua Repartição Fiscal, com pedido de sua anulação para ser apreciado. Portanto, em qualquer situação, neste momento não se pode dar guarida ao argumento do recorrente, pois discussão alheia ao presente processo, não se podendo, portanto, se falar em excesso de exação.

Quanto às demais arguições de nulidade, passo a me pronunciar.

O recorrente afirma que as autuantes cercearam a garantia do seu direito pleno de defesa, pois no momento da fiscalização não levaram em consideração as particularidades que envolvem a comercialização de óculos com lentes corretivas (compra para entrega futura) que foram apresentadas pela gerente da empresa e não levaram em consideração os seus apelos de que entrassem em contato com o seu setor fiscal/contábil visando observar a metodologia de vendas dos produtos da empresa, já que ela não possui a qualificação necessária para demonstrar a composição do seu caixa.

Este é argumento que necessita de provas para ser levado em consideração. O que aqui acusa o recorrente é, no mínimo, negligência do fisco ao exercer suas atividades, fato inclusive rebatido pelas autuantes na sua informação fiscal. E o que resta provado é uma auditoria realizada em conjunto com a Gerente da loja que a assinou. Portanto, tais argumentos são destituídos de qualquer base para serem considerados como motivadores de nulid;

a gerente do estabelecimento, como afirmado, não possui q

composição do numerário diário que recebe, esta afirmativa é da própria empresa, não cabendo ao fisco emitir juízo de valor.

Calcado no voto discordante da JJF, afirma o recorrente de que o Auto de Infração carece da necessária segurança para determinação de sua procedência, pois a atividade de venda de óculos apresenta peculiaridades não desconhecidas do fisco, vez que, em sua maioria, são vendas para entrega futura, quando ao final o documento fiscal é emitido.

O fato de que, quando da venda de uma armação de óculos com lentes corretivas, o cliente somente a recebe posteriormente, quando é emitida a nota fiscal de saída, conforme norma legal, não somente tem o fisco conhecimento, mas todas as pessoas que a compra e, principalmente, a gerente do estabelecimento autuado. Porém, e no específico caso, é necessário se ter em mente que a auditoria foi realizada pela fiscalização do trânsito de mercadorias, que tem por objetivo a apuração de irregularidade tributária, ou não, no momento de sua ocorrência (flagrante), sendo, no caso, lavrados os Termos de Visita Fiscal e de Auditoria de Caixa (fls. 3/5) para provar a irregularidade cometida, afora documentos outros para consubstanciar a autuação. E, para que não se alegue posteriormente a não participação da empresa neste levantamento fiscal, o auditor deve buscar todas as informações junto ao representante legal do estabelecimento autuado que, no caso, foi a sua gerente, realizando este trabalho fiscal em conjunto com o mesmo, como feito. Assim, o fato, como dito, de haver numerário no caixa de vendas para posterior entrega das mercadorias no momento da autuação, deveria ter sido indicado pelo representante da empresa, fato que não aconteceu. Por consequência, entendo que a discussão posta pelo eminente julgador da JJF, e que serviu de base para a argumentação do recorrente, não tem, aqui, cabimento. Se acaso, no momento da fiscalização tal fato fosse abordado pelo contribuinte, certamente ele seria levado em consideração. Não o fazendo, deixa de ter valia, uma vez que a apresentação posterior de controles internos da empresa não faz prova contrária à acusação. E, é bom lembrar, a atividade exercida pelo recorrente não se restringe tão-somente a vendas para posterior entrega das mercadorias.

Por fim, ainda abordando os argumentos trazidos pelo recorrente como motivadores à nulidade do Auto de Infração, o fato das mercadorias, ou parte das mercadorias, por ele comercializada se encontrar submetida ao regime da Substituição Tributária por Antecipação interna, não pode ser recepcionado, pois na autuação não se exige imposto e sim, multa por descumprimento de uma obrigação acessória, ou seja, falta de emissão de notas fiscais quando das vendas a consumidor final.

Quanto ao pedido de diligência feito, a rejeito diante do meu convencimento sobre a Decisão da lide, conforme determina o art. 147, I, “a”, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

No mérito, o fisco estadual, no dia 12/12/2007, através de visita fiscal ao estabelecimento autuado, procedeu a uma auditoria de caixa, objetivando comprovar se existiam vendas a consumidor final sem emissão de notas fiscais. Nesta auditoria, verificou a existência da quantia de R\$3.491,50 decorrentes de vendas sem notas fiscais. Ressalto que a única permissão regulamentar da não emissão do documento fiscal no exato momento da ocorrência da operação comercial, caso não seja solicitado pelo consumidor final, encontra-se expressa no art. 236 do RICMS/97.

A planilha apresentada pelo recorrente não possui o condão de desconstituir a infração. Em primeiro, por tudo acima exposto, em segundo, baseado em dados sem comprovação legal, em terceiro, a época desta comprovação seria no momento da fiscalização e, em quarto, quem acompanhou a auditoria realizada foi, conforme já dito, a gerente do estabelecimento comercial.

No mais, determina o art. 42, XIV-A, “a” da Lei nº 7.014/96:

Art. 42 - Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguir

XIV-A - R\$690,00 (seiscentos e noventa reais), aos estabelecimentos com

a) que forem identificados realizando operações sem a e.

Created with



nitroPDF

professional

download the free trial online at nitropdf.com/professional

correspondente;

Diante das determinações legais, emanadas da legislação tributária vigente, a infração está caracterizada.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **0938780360/07**, lavrado contra **SUPERLENTE COMÉRCIO DE LENTES E ÓCULOS LTDA. (FÁBRICA DE ÓCULOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$690,00**, prevista no art. 42, XIV-A, “a”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS