



PROCESSO Nº 1944382020-0

ACÓRDÃO Nº 495/2025

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: MAGAZINELUIZA S/A.

Advogado: Sr.º ÁLVARO JÁDER LIMA DANTAS, inscrito na OAB/PB sob o nº 25.206

2ª Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PPROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: MARIA DO SOCORRO CONSERVA ARRUDA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

Relator do voto divergente: CONS.º HEITOR COLLETT.

NULIDADE E DECADÊNCIA CONFIGURADAS EM PARTE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS. OMISSÃO DE SAÍDAS. INFRAÇÃO CONCORRENTE AFASTADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. VÍCIO NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL. INFRAÇÃO MANTIDA EM PARTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO REALIZADAS. INFRAÇÃO MANTIDA. OMISSÃO DE VENDAS. CARTÃO DE CRÉDITO /DÉBITO. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA. NÃO CABIMENTO DO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA PENALIDADE - RETROATIVIDADE DA PENA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, “C” DO CTN. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Foi oportunizado ao contribuinte todos os momentos para que se defender, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, não havendo que se falar em nulidade do Auto de Infração, executando-se quanto à segunda infração, cujos créditos tributários foram afastados em decorrência de vício formal.

- Afastados os créditos tributários já extintos pela decadência.



- O artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção jûris tantum de emissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, em decorrência da falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios. Infração configurada. Afastados os créditos para os períodos em que ficou constatada a concorrência de infrações.
- A infração de falta de recolhimento de ICMS, tendo em vista o contribuinte ter utilizado crédito por transferência de estabelecimentos da mesma empresa, sem apuração do saldo devedor pelos destinatários, padece de vício formal, ensejando a declaração de nulidade dos créditos lançados.
- Constatou-se a falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débitos do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto. Afastados os créditos para os produtos sujeitos à substituição tributária e não sujeitos ao ICMS.
- O contribuinte não procedeu ao registro das notas fiscais de saídas “AUTORIZADAS”, nos livros próprios da EFD, resultando na falta de recolhimento do imposto.
- A existência de divergências entre os valores de vendas informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito com os valores informados na escrita fiscal da empresa autuada, enseja a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento de imposto.
- As receitas declaradas de cada estabelecimento, devem ser consideradas “em separado” para fins de cotejamento com as declarações fornecidas pelas administradoras de cartões.
- Ajustes necessários decorrentes da diligência fiscal realizada e das provas materiais apresentadas pela autuada, que demonstraram ausência de repercussão tributária na sua sistemática de vendas, fez sucumbir parte do crédito tributário lançado na inicial.
- Aplicação retroativa da penalidade mais branda aos casos ainda sem julgamento definitivo - art. 106, II, “c”, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M À maioria e de acordo com o voto divergente vencedor do Cons.º Heitor Collett, acompanhado pelos conselheiros, Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, Petrônio Rodrigues Lima, José Erielson Almeida do Nascimento (Suplente) e o Presidente do CRF/PB, Senhor Leonilson Lins de Lucena, com apresentação de voto de qualidade. Voto Original vencido apresentado pelo Conselheiro Eduardo Silveira frade, seguido pelos Conselheiros, Vinícius de Carvalho Leão Simões, Rômulo Teotônio de Melo Araújo e Larissa Meneses de Almeida, pelo recebimento do



Recurso de Ofício, por regular, e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, altero de ofício quanto aos valores das multas, a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002375/2020-01**, lavrado em 26 de dezembro de 2020 contra a empresa **MAGAZINE LUIZA S/A**, inscrição Estadual nº 16.112.626-0, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no montante **total de R\$ 2.080.772,28** (dois milhões, oitenta mil, setecentos e setenta e dois reais e vinte e oito centavos), **sendo R\$ 1.192.207,03** (um milhão, cento e noventa e dois mil, duzentos e sete reais e três centavos) **de ICMS**, por infringência ao art. 54 c/c art. 101, 102, art. 2º, art. 3º, art. 60, I, “b” e III, “d”, c/fulcro no art. 106; art. 60, I e II c/c art. 277; art. 158, I, e 160, I, c/c art. 646, V, do RICMS/PB e **R\$ 888.565,25** (oitocentos e oitenta e oito mil, quinhentos e sessenta e cinco reais e vinte e cinco centavos) **de multa por infração**, nos termos do art. 82, V, “a”, e art. 82, II, “b” e “e”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o crédito tributário no montante total de R\$ 1.824.903,45, sendo R\$ 767.017,05 de ICMS e R\$ 1.057.886,40 de multa por infração pelas razões expostas.

Destaco a possibilidade de refazimento do feito relativamente à acusação 02) de 0286 - Falta de recolhimento do ICMS, em razão da utilização de créditos por transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, sem apuração do saldo devedor pelas destinatárias, observando o prazo estabelecido no artigo 173, II do CTN.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de setembro de 2025.

HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), EDUARDO SILVEIRA FRADE, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

Conselho de Recursos Fiscais - CRF



PROCESSO N° 1944382020-0

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: MAGAZINELUIZA S/A.

Advogado: Sr.º ÁLVARO JÁDER LIMA DANTAS, inscrito na OAB/PB sob o nº 25.206

2ª Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A.

2ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PPROCESSOS FISCAIS

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: MARIA DO SOCORRO CONSERVA ARRUDA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

Relator Voto Divergente: CONS.º HEITOR COLLETT

NULIDADE E DECADÊNCIA CONFIGURADAS EM PARTE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS. OMISSÃO DE SAÍDAS. INFRAÇÃO CONCORRENTE AFASTADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. VÍCIO NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL. INFRAÇÃO MANTIDA EM PARTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO REALIZADAS. INFRAÇÃO DESCONSTITUÍDA. OMISSÃO DE VENDAS. CARTÃO DE CRÉDITO /DÉBITO. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. RECURSO DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO. PROVIMENTO PARCIAL

- Foi oportunizado ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, não havendo que se falar em nulidade do Auto de Infração, executando-se quanto à segunda infração, cujos créditos tributários foram afastados em decorrência de vício formal.

-Afastados os créditos tributários já extintos pela decadência.

-O artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção jûris tantum de que houve emissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, em decorrência da



falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios. Infração configurada. Afastados os créditos para os períodos em que ficou constatada a concorrência de infrações.

-A infração de falta de recolhimento de ICMS, tendo em vista o contribuinte ter utilizado crédito por transferência de estabelecimentos da mesma empresa, sem apuração do saldo devedor pelos destinatários, padece de vício formal, ensejando a declaração de nulidade dos créditos lançados.

-Constatou-se a falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débitos do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto. Afastados os créditos para os produtos sujeitos à substituição tributária e não sujeitos ao ICMS.

- Apresentação de notas de contingência comprovaram o registro nos livros próprios de operações de saídas de mercadorias tributáveis.

-A existência de divergências entre os valores de vendas informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito e os valores informados na escrita fiscal da empresa autuada, enseja a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento de imposto. No caso a autuada apresentou elementos que fizeram sucumbir o crédito tributário.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002375/2020-01, lavrado em 26 de dezembro de 2020 contra a empresa **MAGAZINE LUIZA S/A**, acima qualificada, constando as seguintes infrações:

01- FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO DOS LIVROS PRÓPRIOS>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

NOTA EXPLICATIVA: A AUTUAÇÃO DECORRENTE DA FALTA DE REGISTRO, NAS ESCRITAS FISCAL E CONTÁBIL, DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS, CONSTANTES DO QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO.

02- FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA: TAL IRREGULARIDADE SE DEU EM RAZÃO DO CONTRIBUINTE TER UTILIZADO CRÉDITO POR TRANSFERÊNCIA DE ESTABELECIMENTOS DE MESMA EMPRESA, SEM APURAÇÃO DO SALDO DEVEDOR PELAS DESTINATÁRIAS, INFRINGINDO O ART. 56 §2º, DO RICMS. QUADRO DEMONSTRATIVO E CÓPIA DOS LANÇAMENTOS NA EFD, EM ANEXO.

03- FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face a ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de não ter destacado no documento fiscal o respectivo imposto.

NOTA EXPLICATIVA: A IRREGULARIDADE APONTADA SE ENCONTRA DETALHADA ATRAVÉS DOS QUADROS DEMONSTRATIVOS EM ANEXO, QUE VEM A SER PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, ONDE SE ENCONTRAM RELACIONADOS OS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS, COM OS ITENS LANÇADOS INDEVIDAMENTE SEM DESTAQUE DE ICMS E SEM O DÉBITO DO IMPOSTO NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS.

04- NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração de ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

NOTA EXPLICATIVA: AUTUAÇÃO DECORRENTE DA FALTA DE REGISTRO, NAS ESCRITAS FISCAL E CONTÁBIL, DAS NFCE, CONSTANTES DO QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO.

05- OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, em virtude de ter declarado suas vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

NOTA EXPLICATIVA: TAL IRREGULARIDADE SE DEU EM RAZÃO DO VALOR DAS SAÍDAS COM FORMA DE PAGAMENTO CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO, BEM COMO OS SERVIÇOS SEREM INFERIOR AOS RELATÓRIOS DAS ADMINISTRADORAS DOS CARTÕES DE



CRÉDITO/DÉBITO, ENVIADOS A ESTA SECRETARIA E O
RELATÓRIO ENVIADO PELA EMPRESA.

O representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 3.905.675,73** (três milhões novecentos e cinco mil e seiscentos e setenta e cinco reais e setenta e três centavos), sendo **R\$ 1.959.224,08** (um milhão novecentos e cinquenta e nove mil e duzentos e vinte e quatro reais e oito centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/ fulcro no art. 646; art. 106; art. 54 c/c art. 101, 102, art. 2º, art. 3º, art. 60, I, “b” e III, “d”, c/fulcro no art. 106; art. 106; art.106, art. 60, I e II c/c art. 277; art. 158, I, e 160, I, c/c art. 646, V, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº18.930/97, e R\$1.946.451,65 de multa por infração, arremada no art. 82, V, “f”, art. 82, V, “a”, art. 82, II, “e”, art. 82, II, “b”, art. 82, V, ”a”, todos na Lei nº 6.379/96.

A empresa foi cientificada em 04/01/2021, conforme documento às fls. 31, apresentando tempestivamente, impugnação às fls. 33 a 89, que relato em síntese:

- a) Requer que as notificações e intimações sejam feitas em nome dos advogados Erick Macedo e José Aparecido dos Santos;
- b) Faz breve relato das autuações;
- c) Em preliminar, argui a extinção pela decadência dos créditos tributários referentes aos períodos autuados de 01/12/2015 a 31/12/2015, nos termos do art. 156, V, c/c art.150, §4º, do CTN;
- d) Alega a improcedência da primeira e quinta infrações por ter sido utilizada como base de cálculo o valor das operações, defendendo ser obrigatório o arbitramento da base de cálculo do imposto nas situações em que a lei autoriza a presunção de saídas;
- e) Defende que a primeira e quinta infrações são concorrentes, tratando-se da mesma conduta, no caso, a omissão de saídas, ocorrida nos mesmos exercícios financeiros, tendo a Fiscalização utilizado de diferentes técnicas para lançar o imposto duas vezes;
- f) Em relação à segunda infração, aduz que a penalidade não se aplica aos fatos descritos como infringidos, ensejando a nulidade por vício de natureza material, e, ainda que não seja declarada a nulidade da infração, essa é improcedente, pois o crédito por transferência foi aproveitado no limite do salto devedor apurado, tendo a empresa autuada recebido, por transferência, exatamente o valor equivalente ao débito apurado;
- g) No tocante à terceira infração, relata que a grande maioria das notas fiscais que a fundamentam se referem a operações de ajuste de estoque com o intuito de regularizar a quantidade de produto em seu estoque, em decorrência de mercadorias que foram furtadas, sendo, desta forma, incabível o destaque do imposto, como também a necessidade de



estorno dos créditos pelas entradas, pois a CF/88, em seu art. 155, §2º, II, “b”, estabelece o estorno dos créditos do ICMS relativos às operações anteriores apenas quando as operações ou prestações subsequentes ocorrerem com isenção ou não incidência. Que as notas fiscais de números 13878, 14095, 2822, 2803, 4857, 5687, 6091, 4306, 4257, 6250, 28538, 22714, 23017, 23018, 45435, 48728, 48727 e 49400 são relativas à venda de antenas e tapetes que estão sujeitas ao regime de substituição tributária;

- h) Argui a improcedência da quarta infração por ter sido devidamente recolhido o ICMS em relação às operações consignadas em notas fiscais listadas pela Fiscalização como não escrituradas, em face do lançamento das notas fiscais emitidas em contingência que foram perfeitamente lançadas;
- i) Devido a problemas técnicos, quando da emissão de notas fiscais de venda ao consumidor, foi realizada a emissão de nota fiscal em contingência (conforme doc. 04, anexo nos autos), o que gerou a existência de duas notas fiscais geradas para a mesma operação, uma aprovada em status normal e a outra em contingência;
- j) Defende a nulidade da quinta infração em decorrência de equívocos no levantamento fiscal, gerando inconsistência quanto à infração;
- k) A fiscalização incorreu em erro ao fazer a subtração dos valores informados pela autuada como os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, utilizando a diferença encontrada para somar aos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito e, assim, chegar ao valor das operações de vendas com os pagamentos realizados através de cartões de crédito e débito. A metodologia utilizada impede a verificação da liquidez e certeza do crédito tributário lançado;
- l) Alega que as provas documentais anexadas (relatórios constam do doc. 06, com a mídia em anexo) demonstram que os valores informados de vendas realizadas com pagamentos efetivados com cartão de crédito e débito são superiores aos valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito e débito. Nos relatórios já estão relacionados todos os pedidos/ vendas realizadas pela empresa com respectivos números de notas fiscais devidamente emitidas pela autuada ou pelo centro de distribuição;
- m) Até outubro de 2016, a autuada, em algumas ocasiões, realizava a venda e colhia o pagamento via cartão de crédito e débito em seu estabelecimento, entretanto, a nota fiscal era apenas emitida pelo Centro de Distribuição, tendo em vista esse efetuar a saída da mercadoria;



- n) Nos pedidos emitidos pela autuada por ocasião da venda consta a informação de que o pagamento foi realizado por cartão de crédito ou débito e nas informações complementares das notas fiscais consta o número do pedido correlato;
- o) De dezembro de 2015 a outubro de 2016, as divergências encontradas se devem, em parte, a atividade de varejo praticada pela empresa, em que o consumidor efetua a compra com cartão em uma loja (filial), entretanto, a mercadoria é remetida pela Central de Distribuição, onde se situam seus estoques, sendo essa a promover a circulação da mercadoria e emissão do documento fiscal;
- p) Que improcede a autuação sobre os valores pagos através de cartão de crédito e débito que se referem a serviços, tais como a garantia estendida, frete, montagem, venda de pré-pagos de telefonia, etc;
- q) Ao final requerer que seja reconhecida a decadência, nulidade e improcedências suscitadas, protestando pela juntada e produção de provas, declarando a autenticidade dos documentos anexados a seguinte impugnação.

Com a informação do Termo de Conclusão, às fls. 211, foram os autos conclusos a esta Gerência e distribuídos ao julgador Lindemberg Roberto de Lima que solicitou diligência, às fls. 214 a 215, para que a Fiscalização, em relação a quinta infração e período autuado de dezembro de 2015 a outubro de 2016, procedesse a verificação das notas fiscais emitidas pelo Centro de Distribuição (IE: 16.200.575-0) e levantamento daquelas que possuem correspondência de valores e clara indicação do pedido e da emissão de operação de crédito pela inscrição estadual da autuada nas informações adicionais, separando, se possível, em planilha auxiliar os casos encontrados e confirmados por operações de crédito e débito feitas pela Autuada em emissão de notas fiscais pelo Centro de Distribuição e, ainda, que fossem expurgados da infração os valores de serviços incorporados nas operações de crédito, que não configurassem legalmente base de cálculo do ICMS.

Em Informação Fiscal, às fls. 216, a Fiscalização relatou que:

- A) Fez revisão na auditoria e analisando os demonstrativos anexados às fls. 29, detectando que a solicitação de verificação das notas emitidas pelo Centro de Distribuição e o respectivo pedido na loja objeto da autuação já foi devidamente considerado, não havendo alterações a serem feitas;
- B) Houve de novo as informações apresentadas pela autuada de vendas através de ECF com cartão de crédito e débito, sendo analisadas e a fim de verificar a relação com as vendas informadas pelas Administradoras de cartão de crédito e débito, resultando no demonstrativo do período de 12/2015 a 10/2016;



- C) Nos demonstrativos que fundamentam a infração já estão excluídos os valores dos serviços pagos com cartão, inclusive em planilha separada;
- D) Como resultado da diligência, sugere que sejam expurgados da base de cálculo os valores de R\$ 97.767,29 (noventa e sete mil e setecentos e sessenta e sete reais e vinte e nove centavos/período de 12/2015) e R\$ 75.591,34 (setenta e cinco mil e quinhentos e noventa e um reais e trinta e quatro centavos/período de 01 a 10/2016), conforme demonstrativos anexos 218 a 228.

Após o retorno dos autos ao Órgão Julgador, foi solicitada Diligência, fls. 230, para que a empresa autuada fosse notificada sobre os documentos anexados pela Fiscalização em decorrência da diligência anteriormente solicitada, com prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar.

A autuada apresentou manifestação acerca da Informação Fiscal, conforme fls. 234 a 250, que relato em síntese:

- I) Faz breve relato da infração;
- II) Que em sede de diligência, foi notificada para apresentar planilhas contendo informações dos pedidos de vendas, data de emissão, valor, número de nota fiscal, descrição do produto, inscrição da loja do pedido e loja que emitiu a nota fiscal;
- III) A Fiscalização, embora tenha reformado acertadamente o crédito tributário, expurgando-o valores do montante lançado, manteve parte da exigência fiscal, sustentando o seu entendimento em justificativas vagas, imprecisas, insuficientes para permitir a compreensão integral e livre de dúvidas do conteúdo veiculado;
- IV) A conclusão veiculada pela Informação Fiscal é insuficiente de fundamentação para manutenção da parcela remanescente do crédito tributário;
- V) Não foram elucidadas as questões suscitadas pelo julgador singular, pois a Fiscalização não apresentou as informações exatas acerca de quais notas fiscais emitidas pelo Centro de Distribuição teriam sido consideradas;
- VI) A inexatidão de localização culminou por ferir os princípios da ampla defesa e do contraditório;
- VII) Alega que a infração é improcedente, reafirmando, o que já foi dito na impugnação, que as divergências encontradas se devem a atividade de varejo praticada pela empresa, em que o consumidor efetua a compra com cartão em uma loja (filial), entretanto, a mercadoria é emitida pela Central de Distribuição, onde se situam



os seus estoques, sendo essa a promover a circulação da mercadoria e emissão do documento fiscal, portanto, os pedidos de vendas por cartão de crédito e débito teriam tido as notas fiscais emitidas e devidamente declaradas ao Fisco, seja através da emissão efetuada pela autuada, seja através da emissão efetuada pelo Centro de Distribuição ou outra filial;

- VIII) Solicita que seja reconhecida a nulidade da informação fiscal, sendo imprestável para elucidar os pontos controvertidos, seja declarada a improcedência da infração.

Declarados conclusos, foram os autos distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nos termos da seguinte ementa:

NULIDADE E DECADÊNCIA CONFIGURADAS EM PARTE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS. OMISSÃO DE SAÍDAS. INFRAÇÃO CONCORRENTE AFASTADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. VÍCIO NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL. INFRAÇÃO MANTIDA EM PARTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS. INFRAÇÃO MANTIDA. OMISSÃO DE VENDAS. CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA PARCIALMENTE.

- Foi oportunizado ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, não havendo que se falar em nulidade do Auto de Infração, executando-se quanto à segunda infração, cujos créditos tributários foram afastados em decorrência de vício formal.

Afastados os créditos tributários já extintos pela decadência.

-O artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção jûris tantum de que houve emissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, em decorrência da falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios. Infração configurada. Afastados os créditos para os períodos em que ficou constatada a concorrência de infrações.

-A infração de falta de recolhimento de ICMS, tendo em vista o contribuinte ter utilizado crédito por transferência de estabelecimentos da mesma empresa, sem apuração do saldo devedor pelos destinatários, padece de vício formal, ensejando a declaração de nulidade dos créditos lançados.

-Constatou-se a falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débitos do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto. Afastados os créditos para os produtos sujeitos à substituição tributária e não sujeitos ao ICMS.

-O contribuinte não procedeu ao registro nos livros próprios de operações de saídas de mercadorias tributáveis, não apresentando provas ou alegações capazes de desconstruir o feito fiscal.



-A existência de divergências entre os valores de vendas informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito e os valores informados na escrita fiscal da empresa autuada, enseja a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento de imposto, cabendo à autuada o ônus da prova. Ajustes necessários levaram à sucumbência de parte dos créditos tributários lançados.

Após ser regularmente cientificada da decisão, via Dt-e, em 12/07/2022, a autuada apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário, por meio do qual alega:

- A) A improcedência do auto de infração quanto à quinta acusação (Presunção da omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis., reiterou a obrigatoriedade de arbitramento da base de cálculos do ICMS.), assentando que os valores das irregularidades que autorizam a presunção de saídas não podem constituir a própria base de cálculo do imposto.
- B) A improcedência da terceira acusação (Falta de recolhimento de ICMS- por ausência de débito fiscal-/Da ausência de óbice constitucional à manutenção de crédito por causa de furtos de mercadorias), pois não há qualquer óbice constitucional quanto à manutenção de créditos nos casos de furto de mercadorias.
- C) Ainda da improcedência da terceira acusação (Mercadorias sujeitas à substituição tributária. NCM 5703.30.00.), pois se a NCM das mercadorias está listada no Anexo do RICMS/PB, há de se reconhecer que não há qualquer outro juízo ou avaliação a ser realizada, quanto às mercadorias enquadradas na NCM 5703.30.00, logo não há o que se falar em ausência de recolhimento de ICMS “normal”, sendo, a infração improcedente, merecendo reforma à decisão tomada.
- D) Improcedência da quarta acusação (Não registrar operações de saídas nos livros próprios. Operações de saída registradas. ICMS devidamente recolhido.), pois as correspondentes notas fiscais emitidas em contingência foram devidamente lançadas no livro próprio, de modo que não haveria que se falar em ausência de recolhimento de ICMS aos cofres estaduais nem descumprimento de obrigação acessória.
- E) Nulidade da quinta infração (Omissão de vendas- Operação cartão de crédito e débito) por graves equívocos no levantamento fiscal, eis que é defeso ao julgador de primeira instância realizar lançamento sobre o valor complementar, sobretudo sem demonstrar, por exemplo, em quais folhas do processo administrativo teria sido realizado o ajuste no crédito fiscal



identificado no lançamento original, o que compromete a ampla defesa e o contraditório

- F) Da improcedência da quinta infração. Valores informados pelos ora recorrente que superam os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito. Inconsistência da acusação, assentado que os valores informados pela empresa superam os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito/débito.
- G) Da ausência de omissão de saídas. Notas fiscais emitidas pelo centro de distribuição. Dezembro de 2015 a outubro de 2016. defende que a empresa concentra a maior parte de seu estoque em seus centros de distribuição, como é o caso do estabelecimento no município de Alhandra, onde em seu sistema de vendas ocorre duas operações distintas: (i) uma quando há estoque na loja, o próprio estabelecimento efetua a venda e emite a nota fiscal correspondente e entrega o produto ao cliente, (ii) outra quando não há produto no estoque da loja, esta apenas emite um pedido de venda que, pelo sistema informatizado da empresa, é remetido ao centro de distribuição competente, que emite a nota fiscal de venda e providencia a entrega do produto ao cliente. Logo as divergências apuradas pela fiscalização estariam no fato de os produtos enviados ao cliente pelo centro de distribuição de Alhandra serem declarados ao Estado da Paraíba e não pela empresa filial atuada em que o consumidor efetuou o pagamento (muitas vezes via cartões de crédito e débito).
- H) Também da improcedência da quinta acusação. Ser viços pagos através de cartão de crédito e débito. Não incidência de ICMS. Argumenta que fora atuados serviços de distribuição de crédito de telefonia pré-paga aos usuários finais e que também tiveram o pagamento através de cartão de crédito/débito, porém trata-se de serviço de intermediação, logo não sujeito ao recolhimento de ICMS

Assim, diante do exposto, a recorrente requer que sejam mantidos os valores expurgados do crédito tributário original, que o recurso voluntário prossiga, com a consequente reforma na decisão recorrida, a fim de que:

- a) seja reconhecida a improcedência da 3ª infração, bem como seja reconhecida, além da exclusão do levantamento de notas fiscais referentes a produtos do NCM 5703.30.00;



- b) seja declarada a improcedência da quarta infração;
- c) seja declarada a nulidade ou improcedência da quinta infração;

Registro, com efeito, que em razão da improcedência da parcela do crédito tributário foram os autos também remetidos, em sede de Recurso de Ofício ao Conselho de Recursos Fiscais, tendo sido distribuídos a esta relatoria, nos termos regimentais.

Eis o relatório.

VOTO

Versam os autos acerca da falta de recolhimento de ICMS, identificado em razão de: (i) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios; (ii) utilização de crédito por transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, sem apuração do saldo devedor pelas destinatárias; (iii) falta de recolhimento do ICMS por ausência de débito fiscal; (iv) não registrar nos livros próprios as operações de saída de mercadorias realizadas e; (v) omissão de vendas com operações de cartão de crédito e débito.

Considerando a diversidade de acusações, bem como a existência de recursos de ofício e voluntário face a decisão de primeira instância, cuidar-se-á em analisar os argumentos apresentados de forma reunida em cada acusação, separando-os, portanto, não sem antes avançar em relação à preliminar reconhecida pela julgadora de primeira instância.

PRELIMINARMENTE: DECADÊNCIA

O Código Tributário Nacional versa acerca da decadência no crédito tributário tanto no artigo 150, §4, como no artigo 173, I, sendo distintas as hipóteses de aplicação destes dispositivos.

Como destacou a julgadora de primeira instância, o artigo 150, §4º do CTN se presta para casos em que há a entrega de informações fiscais, por parte do contribuinte, ainda que tenha realizado recolhimento a menor que o declarado. Nestes casos, o termo *a quo* para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos seria da ocorrência do evento tributável (fato gerador).

Todavia, para os casos em que houve omissão de informações, logo sem pagamento imposto, a decadência haveria de ser aquela prevista no artigo 173, I do



CTN, ou seja, decorridos 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso dos autos os créditos tributários lançados para o período autuado de 01/12/2015 a 31/12/2015 se referem à infração de omissão de vendas em operações de cartão de crédito e débito e infração de ausência de débito fiscal nos documentos fiscais emitidos. Nestes casos, por ausência de informação para a autoridade fiscal, o prazo quinquenal para a constituição do crédito é o previsto no art. 173, I, do CTN.

Considerando que a ciência do Auto de Infração em comento somente se deu em 14/01/2021, bem observou a julgadora monocrática que os fatos geradores do exercício de 2015 tiveram os créditos tributários decaídos, conforme abaixo destacados, não havendo que se falar em reforma da decisão monocrática neste aspecto:

| INFRAÇÃO | PERÍODO | | ICMS EXCLUÍDO | MULTA EXCLUÍDA |
|---|------------|------------|---------------|----------------|
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/12/2015 | 31/12/2015 | 171,87 | 85,94 |
| OMISSÃO DE VENDAS-OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/12/2015 | 31/12/2015 | 169.772,11 | 169.772,11 |

MÉRITO:

ACUSAÇÃO 01: FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Trata-se, a presente acusação, de presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, estando normativamente prevista no artigo 646, IV do RICMS/PB e cuja ocorrência pressupõe a omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, além de também estar prevista no artigo 3º, §8º da Lei nº 10.094/13, conforme se pode observar:

RICMS/PB:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

- a) insuficiência de caixa;
- b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;



III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas; (g. n.)

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Lei nº 10.094/13:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º **Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis** ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

(...);

II - a ocorrência de **entrada de mercadorias não contabilizadas** ou de qualquer desembolso não registrado no Caixa ou, ainda, de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas.

A obrigatoriedade de escrituração envolve a obrigação de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS/PB:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)

A tributação recai sobre o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de fonte para o pagamento das aquisições, cujas entradas não foram registradas, o que implica violação aos arts. 158, I e 160, I do RICMS/PB, que assim dispõem:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;



Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I – antes de iniciada a saída das mercadorias

A identificação presuntiva de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, com efeito, pode ser realizada por quaisquer das técnicas previstas no artigo 646 do RICMS/PB, já citado.

Essas técnicas, porém, são alternativas, não havendo de sobrepor-se para um mesmo período fiscalizado. No caso dos autos, bem observou a julgadora monocrática que esta fora empregada, no mesmo período, com aquela de omissão de vendas de cartão de crédito e débito.

Assim, bem observou a concorrência de infrações no mesmo período, expurgando a presente, por ser de menor monta e excluindo, assim, o respectivo crédito tributário, o que não merece ressalvas.

ACUSAÇÃO 02: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, EM RAZÃO DA UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO POR TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, SEM APURAÇÃO DO SALDO DEVEDOR PELAS DESTINATÁRIAS.

Em nota explicativa, a Autuante relata que a infração decorre do fato de o contribuinte ter utilizado crédito por transferência de estabelecimentos da mesma empresa, sem apuração do saldo devedor pelos destinatários, infringindo o art. 56, § 2º, do RICMS, abaixo colacionado:

Art. 56. Para efeito de aplicação do disposto no artigo anterior, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

§ 1º A transferência de créditos entre estabelecimentos far-se-á mediante a emissão de Nota Fiscal modelo 1 ou

1-A, a qual, além dos demais requisitos exigidos, conterá:

I - natureza da operação: “Transferência de Créditos do ICMS”;

II - o valor do crédito transferido, em algarismo e por extenso;

III - a data da emissão, indicando-se o mês, por extenso;

IV - o valor do crédito transferido será mencionado no retângulo destinado ao destaque do imposto.

§ 2º A nota fiscal de que trata o parágrafo anterior terá a seguinte destinação:

I - primeira via, será enviada ao estabelecimento destinatário;

II - segunda via, será mantida em poder do contribuinte; III - terceira via, será encaminhada ao Fisco para controle.



§ 3º A soma das transferências de crédito efetuadas no período de apuração será lançada em campo próprio do Registro de Apuração do ICMS.

§ 4º A transferência de crédito, não implica em reconhecimento do saldo credor, nem homologação dos lançamentos efetuados pelo contribuinte.

Nova redação dada ao art. 56 pela alínea “b” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 38.956/19 - DOE de 25.01.19. OBS: conforme disposto no art. 2º do Decreto nº 38.956/19 ficam convalidados os procedimentos adotados com base nas disposições contidas no referido Decreto no período de 01.01.19 até 25.01.19.

Art. 56. Para aplicação do disposto no art. 55 deste Regulamento, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

Acrescido o § 1º ao art. 56 pela alínea “a” do inciso II do art. 1º do Decreto nº 39.095/19 - DOE de 05.04.19 - Republicado por incorreção no DOE de 06.04.19. OBS: conforme disposto no inciso II do art. 2º do Decreto nº 39.095/19, ficam convalidados os procedimentos adotados com base no § 1º do art. 56 deste Regulamento no período de 01.01.19 até 05.04.19.

§ 1º A transferência de créditos entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo far-se-á mediante a emissão de Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, que, além dos demais requisitos exigidos, conterà:

I - natureza da operação: “Transferência de Créditos de ICMS”;

II - no campo: a) CFOP: o código 5.602; b) Destinatário/Remetente: a indicação completa do estabelecimento destinatário;

III - no “Cálculo do Imposto”, no campo “Valor do ICMS”: o valor do crédito a transferir;

IV - no corpo da Nota Fiscal, no campo:

a) “Descrição do Produto/Serviço”, a seguinte expressão: “Transferência de Crédito de ICMS entre estabelecimentos da mesma empresa”;

b) “Dados Adicionais”, o seguinte: “Transferência de Crédito de ICMS referente ao mês de ____ de 20__, emitida nos termos do art. 56 do RICMSPB”.

Acrescido o § 2º ao art. 56 pela alínea “a” do inciso II do art. 1º do Decreto nº 39.095/19 - DOE de 05.04.19 - Republicado por incorreção no DOE de 06.04.19. OBS: conforme disposto no inciso II do art. 2º do Decreto nº 39.095/19, ficam convalidados os procedimentos adotados com base no § 2º do art. 56 deste Regulamento no período de 01.01.19 até 05.04.19.

§ 2º A transferência do saldo credor fica limitada ao saldo devedor apurado pelo destinatário. (grifei)

Acrescido o § 3º ao art. 56 pela alínea “a” do inciso II do art. 1º do Decreto nº 39.095/19 - DOE de 05.04.19 - Republicado por incorreção no DOE de 06.04.19. OBS: conforme disposto no inciso II do art. 2º do Decreto nº 39.095/19, ficam convalidados os procedimentos adotados com base no § 3º do art. 56 deste Regulamento no período de 01.01.19 até 05.04.19.



§ 3º A soma das transferências de créditos efetuadas no período de apuração será lançada em campo próprio no Registro de Apuração do ICMS da Escrituração Fiscal Digital-EFD.

Acrescido o § 4º ao art. 56 pela alínea “a” do inciso II do art. 1º do Decreto nº 39.095/19 - DOE de 05.04.19 - Republicado por incorreção no DOE de 06.04.19. OBS: conforme disposto no inciso II do art. 2º do Decreto nº 39.095/19, ficam convalidados os procedimentos adotados com base no § 4º do art. 56 deste Regulamento no período de 01.01.19 até 05.04.19.

§ 4º A transferência de crédito não implicará reconhecimento do saldo credor, nem homologação dos lançamentos efetuados pelo contribuinte.

Em decorrência, fora atribuída multa do artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, abaixo colacionada:

Art.82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais

Bem observou, porém, a julgador de primeira instância que a acusação ora veiculada resta maculada de vício formal. Assim, destacou:

Analisando os documentos anexados pela Fiscalização que fundamentam a infração, fls. 16 a 28, vislumbra-se que quanto à formalização do lançamento tributário houve equívoco não só na multa aplicada, mas também em relação à descrição da infração de fato ocorrida.

O §2º do art. 56 do RICMS/PB determina que o saldo credor a ser transferido para o outro estabelecimento deve ser limitado ao montante do saldo devedor existente no estabelecimento destinatário, ou seja, o estabelecimento que recebe os créditos, que, no caso dos autos, é a empresa Autuada, não pode recebê-los em valor maior do que o seu saldo devedor.

Como alegado pela Autuada, e da análise de sua apuração, a transferência do saldo credor para ela ficou limitado ao valor do seu saldo devedor apurado no período, não havendo em sua apuração saldo a pagar, nem a transportar, após o aproveitamento do crédito recebido em transferência.

Da análise da planilha anexada às fls.16, percebe-se que esta indica que as filiais que transferiram os créditos para a autuada não teriam feito o respectivo débito em sua apuração nos meses JANEIRO/2017, JULHO/2017 E SETEMBRO/2018.



No caso do mês de JUNHO/2017, a planilha indica que o crédito recebido pela empresa Autuada foi transferido por um estabelecimento filial que estava com a inscrição cancelada no período de 14/04/2014 a 14/07/2017. Portanto, a irregularidade demonstrada no levantamento fiscal não decorre de ter a Autuada recebido créditos acima do montante do seu saldo devedor. Para os meses de apuração de JANEIRO/2017, JULHO/2017 e SETEMBRO/2018, a irregularidade se refere ao fato da empresa filial, que transferiu créditos, não ter realizado a devida apuração dos valores totais transferidos, ou seja, deixou de lançar à Débito, no livro Registro de Apuração do ICMS, o total dos valores dos saldos que foram transferidos para a Autuada. Nesse caso, a filial que promoveu a transferência teria infringido o RICMS/PB, em seu art. 56, §3º, já que o montante do crédito transferido não foi debitado em sua apuração. Quanto ao período de JUNHO/2017, a irregularidade decorre de a Autuada ter se creditado de saldo transferido por empresa com a inscrição cancelada, nos termos do art. 1401 do RICMS/PB, logo, o estabelecimento não estava habilitado a transferi-lo, tornando-se indevido o aproveitamento do crédito. Desta forma, houve, na verdade, um aproveitamento de crédito indevido, já que os créditos aproveitados decorrem de documento fiscal emitido por empresa que no momento da transferência estava inabilitada. Destarte, conforme se depreende da análise do demonstrativo fiscal que fundamenta a infração, resta evidente que a descrição da infração e penalidade estão desconexas com os fatos infringentes, tratando-se, portanto, de vício formal ensejador de nulidade conforme dispõe a Lei nº 10.094/2013.

Com efeito, bem observou o julgador de primeira instância o vício na descrição do sujeito passivo, fatos e norma legal infringida. Apesar do particular entendimento deste relator de que tal vício haveria de ser de natureza material, eis que se modifica a natureza da norma ensejadora da cobrança, considerando-se que não fora apresentado recurso voluntário neste sentido, urge reconhecer o vício formal identificado pelo julgador monocrático.

ACUSAÇÃO 03: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)

A infração ora em comento refere-se à falta de recolhimento do imposto estadual, em razão da ausência de débito do imposto nos livros próprios, identificado por não ter o contribuinte destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto.

Pela acusação, fora identificado como infringidos os artigos 54, c/c art. 101, art. 102, além do art. 2º e art. 3º e art. 60, I “b” e III, “d” do RICMS/PB, abaixo transcritos:

Art. 2º O imposto incide sobre: (...)

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: (...)

Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este



Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco. (...)

Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores. (...)

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;**
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;

II - no Registro de Entradas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com crédito do imposto e o valor total do respectivo imposto creditado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem crédito do imposto;

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

- a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;
- b) o valor de outros débitos;
- c) o valor dos estornos de créditos;
- d) o valor total do débito do imposto;**
- e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;
- f) o valor de outros créditos;
- g) o valor dos estornos de débitos;
- h) o valor total do crédito do imposto;
- i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";
- j) o valor das deduções previstas pela legislação;
- l) o valor do imposto a recolher;**
- m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á: (...)

Em seus argumentos, assenta a autuada que maioria das notas fiscais se referem a operações de ajuste de estoque com o intuito de regularizar a quantidade de produto em seu estoque em decorrência de mercadorias que foram furtadas, sendo



incabível o destaque do imposto, como também a necessidade de estorno dos créditos pelas entradas, e que as notas fiscais de números 13878, 14095, 2822, 2803, 4857, 5687, 6091, 4306, 4257, 6250, 28538, 22714, 23017, 23018, 45435, 48728, 48727 e 49400 são relativas à venda de antenas e tapetes, produtos sujeitos ao regime de substituição tributária.

Ao analisar os argumentos a julgadora de primeira instância bem observou:

No levantamento fiscal houve a cobrança de ICMS em relação a produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, onde, nesse caso, justifica-se que as saídas ocorram sem o débito do imposto, já que o imposto foi retido antecipadamente, sendo o caso dos produtos: SCOOTER 50 49CC JONNY VERMELHO UNISSEX (PRODUTO DE NCM 87111000.CONSTA NO ANEXO 05 DO RICMS/PB.), ANTENA PARA TV (PRODUTO DE NCM 85291019. Consta no anexo do Decreto nº 33.809/13, que dispõe sobre substituição tributária nas operações com materiais elétricos.), MICROSIM VIVO 128K PERFIL 18 HRS REM 3FF NA MICRO (PRODUTO DE NCM 85235200. CONSTA NO ANEXO 05 DO RICMS/PB), CELULAR FLIP VITA AZUL AZUL NACIONAL (PRODUTO NCM 85171231-APARELHO TELEFONICO-CONSTA ANEXO 05 RICMS/PB).

Diferentemente do alegado pela autuada, o produto Tapete, embora tenha a classificação na NCM 5703.30.00, não está sujeito à substituição tributária, pois os tipos de produtos que tratam o Anexo 05 do RICMS/PB são os tapetes fabricados para destinação de uso em veículo automotor, não incluído o tapete que se constitui de produto decorativo para piso, que entendo ser o tipo de tapete consignado nos documentos fiscais emitidos pela Autuada

Para os tapetes cumpre, inclusive, esclarecer que aqueles constantes do Anexo V do RICMS/PB estão no CEST 01, referente a autopeças, sendo, por isso, como bem destacou a julgadora monocrática, os tapetes referidos como aqueles destinados a uso em veículo automotor.

Relativamente ao SOFTWARE, inclusive, também fora feliz a julgadora monocrática ao observar que, no caso dos autos, trata-se de licença do uso de software acompanhada da venda de notebook e que o STF, na Ação direta de inconstitucionalidade 5.659, observou que não haveria que se falar na incidência de ICMS na licença de software, conforme ementa reproduzida:

Ação direta de inconstitucionalidade. Direito Tributário. Lei nº 6.763/75-MG e Lei Complementar Federal nº 87/96. Operações com programa de computador (software). Critério objetivo. Subitem 1.05 da lista anexa à LC nº 116/03. Incidência do ISS. Aquisição por meio físico ou por meio eletrônico (download, streaming etc). Distinção entre software sob encomenda ou padronizado. Irrelevância. Contrato de licenciamento de uso de programas de computador. Relevância do trabalho humano desenvolvido. Contrato complexo ou híbrido. Dicotomia entre obrigação de dar e obrigação de fazer. Insuficiência. Modulação dos efeitos da decisão.



1. A tradicional distinção entre **software** de prateleira (padronizado) e por encomenda (personalizado) não é mais suficiente para a definição da competência para a tributação dos negócios jurídicos que envolvam programas de computador em suas diversas modalidades. Diversos precedentes da Corte têm superado a velha dicotomia entre obrigação de fazer e obrigação de dar, notadamente nos contratos tidos por complexos (**v.g. leasing** financeiro, contratos de franquia).

2. A Corte tem tradicionalmente resolvido as indefinições entre ISS e do ICMS com base em critério objetivo: incide apenas o primeiro se o serviço está definido por lei complementar como tributável por tal imposto, ainda que sua prestação envolva a utilização ou o fornecimento de bens, ressalvadas as exceções previstas na lei; ou incide apenas o segundo se a operação de circulação de mercadorias envolver serviço não definido por aquela lei complementar

3. O legislador complementar, amparado especialmente nos arts. 146, I, e 156, III, da Constituição Federal, buscou dirimir conflitos de competência em matéria tributária envolvendo **softwares**. E o fez não se valendo daquele critério que a Corte vinha adotando. Ele elencou, no subitem 1.05 da lista de serviços tributáveis pelo ISS anexa à LC nº 116/03, o licenciamento e a cessão de direito de uso de programas de computação. É certo, ademais, que, conforme a Lei nº 9.609/98, o uso de programa de computador no País é objeto de contrato de licença.

4. Associa-se a esse critério objetivo a noção de que **software** é produto do engenho humano, é criação intelectual. Ou seja, faz-se imprescindível a existência de esforço humano direcionado para a construção de um programa de computador (obrigação de fazer), não podendo isso ser desconsiderado em qualquer tipo de **software**. A obrigação de fazer também se encontra presente nos demais serviços prestados ao usuário, como, *v.g.*, a *help desk* e a disponibilização de manuais, atualizações e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento.

5. Igualmente há prestação de serviço no modelo denominado Software-as-a-Service (SaaS), o qual se caracteriza pelo acesso do consumidor a aplicativos disponibilizados pelo fornecedor na rede mundial de computadores, ou seja, o aplicativo utilizado pelo consumidor não é armazenado no disco rígido do computador do usuário, permanecendo online em tempo integral, daí por que se diz que o aplicativo está localizado na nuvem, circunstância atrativa da incidência do ISS.

6. Ação direta julgada parcialmente prejudicada, nos termos da fundamentação, e, quanto à parte subsistente, julgada procedente, dando-se ao art. 5º da Lei nº 6.763/75 e ao art. 1º, I e II, do Decreto nº 43.080/02, ambos do Estado de Minas Gerais, bem como ao art. 2º da Lei Complementar Federal nº 87/96, interpretação conforme à Constituição Federal, excluindo-se das hipóteses de incidência do ICMS o licenciamento ou a cessão de direito de uso de programas de computador, tal como previsto no subitem 1.05 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03.

7. Modulam-se os efeitos da decisão nos termos da ata do julgamento.

(consulta em:
<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15346473790&ext=.pdf>)

Saliente-se, por oportuno, que no tocante à modulação dos efeitos, o Plenário, por maioria, atribuiu eficácia ex nunc à decisão, a contar da publicação da ata de julgamento do mérito, cujo início de julgamento se deu em 17/04/2020, antes da



lavratura do Auto de Infração em comento para, em suma: a) impossibilitar a repetição de indébito do ICMS incidente sobre operações com softwares em favor de quem recolheu esse imposto, até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito, vedando, nesse caso, que os municípios cobrem o ISS em relação aos mesmos fatos geradores; b) impedir que os estados cobrem o ICMS em relação aos fatos geradores ocorridos até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito. Ficam ressalvadas (i) as ações judiciais em curso, inclusive de repetição de indébito e execuções fiscais em que se discutam a incidência do ICMS e (ii) as hipóteses de comprovada bitributação, caso em que o contribuinte terá direito à repetição do indébito do ICMS.

Assim, incide o ISS no caso de não recolhimento do ICMS ou do ISS em relação aos fatos geradores ocorridos até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito, logo não sendo cabível a exigência para o caso dos autos.

Relativamente ao argumento de que a maioria das notas fiscais se referem a operações de ajuste de estoque com o fim de regularizar a quantidade de produtos em virtude da ocorrência de furto, bem observou a julgadora monocrática que não existe no levantamento fiscal notas fiscais com indicação de CFOP 5.927 – Lançamento efetuado a título de baixa de estoque. Com efeito, diferentemente do alegado pela Autuada, a ocorrência de perdas de estoque obriga o contribuinte a Anulação dos créditos relativos às entradas das mercadorias sinistradas, efetuando o estorno na escrita fiscal, conforme dispõe o RICMS/PB e a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 21¹, estando a Administração Pública sujeita a pautar suas ações respeitando o princípio da legalidade, restando defeso aos órgãos julgadores administrativos deixar de aplicar a norma por alegação de inconstitucionalidade, nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13².

ACUSAÇÃO 04: NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS

A acusação ora em comento verifica-se em razão da fiscalização ter constatado que a autuada não procedeu ao lançamento de notas fiscais por ela emitidas,

¹ Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

(...)

² Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade



conforme demonstrativo às fls. 10, infringido o RICMS/PB em seus artigos abaixo transcritos:

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;

(...)

II - no Registro de Entradas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com crédito do imposto e o valor total do respectivo imposto creditado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem crédito do imposto;

Art. 277. O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação.

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á nos seguintes prazos:

(...)

A autuada alega a improcedência da infração por ter sido devidamente recolhido o ICMS em relação às operações consignadas nas notas fiscais listadas pela Fiscalização como não escrituradas, em face do lançamento das notas fiscais emitidas em contingência que foram devidamente lançadas.

A julgadora monocrática, por sua vez, assentou que as notas fiscais autuadas se encontram autorizadas e a simples alegação de que as notas possuem o mesmo consumidor, produto e valores não se constitui de prova suficiente para demonstrar que a operação de venda das notas fiscais autuadas foram substituídas pelas notas fiscais em contingência, inclusive, por se tratar de produtos fungíveis.

Entretanto, ela mesma reconheceu que “a emissão das notas fiscais apresentadas pela autuada como em contingência têm praticamente a mesma hora das notas fiscais autuadas, e a autorização de uso também”, contudo, entendeu que as provas apresentadas pela autuada seriam insuficientes para justificar que procedeu ao devido recolhimento do imposto para as notas fiscais autuada pela fiscalização, posto que a simples alegação de que existe nota fiscal em contingência, sem demais documentos que possam comprovar a falha no sistema e que procedeu a única operação de venda, seria insuficiente como prova inequívoca de que o contribuinte não infringiu a legislação quanto à falta de lançamento das notas fiscais de saídas emitidas e que constam autorizadas na SEFAZ.



Com a devida vênia aos argumentos apresentados pela julgadora monocrática, no caso dos autos cumpre observar que ela mesma reconheceu a identidade de valores, produtos e destinatários das notas e, mais importante, que elas foram emitidas praticamente na mesma hora que as notas fiscais de contingência o que, no caso particular dos autos, leva a crer que, como narrado pela autuada, a nota fiscal “normal” e a emitida em contingência referiram-se, de fato, à mesma venda.

Não bastasse, somente fora escriturada nos livros próprios as notas fiscais em contingência e não as “normais”, o que também corrobora com os indícios de se tratarem da mesma venda. Outrossim, acresça-se, ainda, que não se verifica na legislação obrigatoriedade de comprovação da ocorrência de falha no sistema como indispensável, por mais que recomendado seja, para a emissão de nota fiscal em contingência, ou mesmo como prova da falha sistêmica.

Assim, uma vez que no caso dos autos restou comprovado que as notas emitidas em contingência foram devidamente escrituradas e correlacionadas com as notas fiscais não escrituradas, tendo sido o tributo recolhido, bem como que as notas em contingência foram emitidas face o mesmo vendedor, com mesmo produto, valor e praticamente identidade de tempo, é razoável falar em dúvida quanto à natureza do fato, logo havendo se verificar, no caso dos autos, a interpretação mais favorável ao contribuinte nos termos do artigo 112, II, do CTN³, de sorte que não há que se falar em duplicidade de exigência tributária, mesmo porque o tributo fora recolhido a partir das notas de contingência.

ACUSAÇÃO 05: OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO

A constatação de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e/ou débito e as saídas tributáveis enseja a presunção legal de que houve a omissão de saída de mercadorias tributáveis, conforme redação do artigo 646 do RICMS/PB, vejamos:

³ Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;



Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

(...)

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Uma vez constatada a diferença entre as informações das administradoras de cartões de crédito e débito com o valor informado e declarado pela empresa em suas declarações prestadas ao Fisco e em seus livros fiscais, faz-se materializar a omissão de saídas tributáveis derivadas de vendas realizadas através de cartão de crédito sem a emissão documental para efeito de registro do valor da operação para tributação, ensejando a saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, com fulcro no **art. 158, inciso I c/c art. 160, inciso I**, ambos do RICMS/PB, cabendo autuada o ônus da prova da improcedência da presunção.

No caso dos autos, a autuada apresentou documentos intitulados de Planilha 2016 filial 738.xlsx, Planilha 2017 filial 738.xlsx, Planilha 2018 filial 738.xlsx, nos quais, segundo a julgadora monocrática, constam diversos documentos fiscais de vendas que não foram computados nos demonstrativos elaboradas pela Fiscalização, acrescendo-os ao levantamento fiscal.

Com a devida vênia ao entendimento apresentado, mas a realização de lançamento foge às competências dos órgãos julgadores, bem como fere a ampla defesa e o contraditório sua realização a partir de decisão monocrática em âmbito administrativo, motivo pelo qual hão de ser expurgadas do auto de infração tais lançamentos.

Ademais, verifica-se que os valores informados pela empresa nestes casos superaram até mesmo os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito.

Com efeito, a autuada esclarece que opera da seguinte maneira: quando o cliente faz o pedido do produto, se o próprio estabelecimento vendedor o possui em estoque, este emite a Nota Fiscal e entrega o referido produto quando, porém, não há o produto no estoque da loja vendedora, esta emite um pedido de venda que, pelo sistema informatizado da empresa, é remetido ao Centro de Distribuição competente (ou filial que contenha o produto), o qual emite Nota Fiscal, efetivando a venda e entrega do produto.

Neste sentido, esclarece que o auto de infração fora lavrado face de loja (filial), sendo que as diferenças encontradas decorreriam dos pedidos encaminhados ao Centro de Distribuição ou a outra filial paraibana, que emitiu a Nota Fiscal e que promoveria a circulação de mercadoria.

Outrossim, esclarece que, quanto às vendas realizadas próximas ao final de cada mês, a filial que dá saída à mercadoria apenas emite a Nota Fiscal no mês seguinte,



quando da efetiva saída da mercadoria do estabelecimento, de sorte que para as Administradoras de Cartão de Crédito o registro foi efetivado em um mês enquanto o registro da saída foi alocado para o mês seguinte, quando se daria a efetiva saída da mercadoria e ocorrência da hipótese de incidência do ICMS, o que restaria comprovado em mídia anexa.

Cumprir destacar que matéria idêntica, inclusive face o mesmo contribuinte, já fora enfrentado por este e. Conselho de Recursos Fiscais, por meio do acórdão 584/2019, cuja ementa se cuida em expor:

Acórdão 548/2019

Processo N°0455872015-7
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: MAGAZINE LUIZA S.A.
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE
PROCESSOS FISCAIS
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO
CIDADÃO DA GRI
Autuante: MAXWELL SIQUEIRA UMBUZEIRO
Relator: CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. ICMS DEVIDO SEMPRE QUE HOVER DIFERENÇA MENOR ENTRE AS VENDAS DECLARADAS E AS INFORMAÇÕES DE FATURAMENTO DAS OPERADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO E DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. DOCUMENTOS ACOSTADOS AOS AUTOS FORAM SUFICIENTES PARA REDUZIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINALMENTE LANÇADO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

A diferença de valor a maior apurada entre as informações das operadoras de crédito e débito e as declarações de faturamento do contribuinte constitui base de cálculo do ICMS passível de cobrança por lançamento de ofício. É responsabilidade do contribuinte provar que há relação entre pedidos formulados por uma unidade comercial para faturamento por outra do mesmo grupo, especialmente quando o procedimento não observa as disposições do RICMS/PB. Do contrário, quando não provada a regularidade da operação, é devido o ICMS com aplicação da multa por infração. No caso, apenas parcialmente, o contribuinte logrou êxito em afastar parte da acusação que lhe foi imputada.

Com efeito, restou consignado na referida decisão:

se os pagamentos são recebidos em um estabelecimento e as notas fiscais emitidas por outros, ainda que do mesmo grupo neste Estado, haverá divergências entre as informações emitidas pelas instituições financeiras e as declarações fornecidas pelo contribuinte ao Fisco estadual.



É preciso, contudo esclarecer, mesmo que se reconheça que a prática de fato ocorre, quando da dinâmica de comercialização dos produtos, que, caso o contribuinte houvesse observado a legislação de regência, não haveria incorrido nessas inconsistências e jamais teria sido objeto de auto de infração suas unidades de comercialização.

A sua obrigatoriedade está bem delineada e diz respeito, tratando-se de estabelecimento varejista, há a obrigatoriedade de utilização de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF como também o pagamento, via cartão de crédito e débito, por meio de dispositivo de Transferência Eletrônica de Fundos – TEF, interligado ao próprio ECF, conforme previsão contida no art. 338, § 6º, do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, abaixo transcrito, *in verbis*:

Art. 338. Os estabelecimentos que exerçam a atividade de venda ou revenda de mercadorias ou bens, ou de prestação de serviços em que o adquirente ou tomador seja pessoa física ou jurídica, não contribuinte do imposto estadual, estão obrigados ao uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF.

(...)

§ 6º As vendas realizadas através de cartão de débito ou crédito deverão ser efetuadas através de dispositivos de Transferência Eletrônica de Fundos – TEF, interligado ao ECF, de forma que a impressão do comprovante de pagamento se dê, exclusivamente, através do ECF, sendo vedado o uso de equipamentos POS (Point of Sale), excetuando-se os casos previstos em portaria do Secretário de Estado da Receita.

Nesse mesmo sentido, caso não houvesse suprimento de estoque na filial que realizava a operação, o contribuinte poderia ter adotado o procedimento contido nas disposições do artigo 609 do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, que normatiza as OPERAÇÕES DE VENDA À ORDEM OU PARA ENTREGA FUTURA.

Neste sentido, no caso em comento, caso paradigma que em muito se assemelha ao presente no tocante a esta acusação, foi aceita a tese do contribuinte para aquelas operações em que pode ser provada a relação do pedido de compra emitido pela autuada com relação à venda realizada pelo CD de distribuição ou por qualquer das outras filiais.

Considerando que a recorrente trouxe aos autos relatório individualizado, relacionando Pedidos de Compra constantes em Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, entre outros dados, tais como: data do pedido, data da nota, loja que recebeu o pedido, loja que emitiu a NF-e, valor, meio de pagamento, chave de acesso da NF-e, de acordo com CD-rom anexo, estas não de ser excluídas da exigência fiscal.

Verifica-se que as NFe`s, que contêm no campo de Informações Adicionais o número do Pedido de Compra, com data anterior à da NF-e, e coincidência dos demais dados da operação comercial, tendo sido o pagamento realizado por meio de cartão de crédito e débito, conforme informação do próprio recorrente no citado relatório individualizado,, motivo pelo qual, nestes casos, a omissão de saídas de mercadorias



tributáveis não restou configurada para as notas fiscais relacionadas na planilhas contidas no doc.6 da mídia digital anexa (pen drive – fls. 100).

Neste sentido, constata-se que a autuada trouxe aos autos elementos que fizeram sucumbir parte do crédito tributário, em observância ao artigo 646 do RICMS/PB, pois embora a sistemática de vendas utilizada pela recorrente não seja regulamentada pela legislação de regência, em observância à amplitude de meio de provas possíveis para assentar a verdade dos fatos, nos termos do artigo 56 da Lei nº 10.094/13, restou-se demonstrada a ausência de repercussão tributária em parte das operações objeto do auto de infração.

Este entendimento, inclusive, respalda-se em decisões pretéritas e recente deste colegiado, à exemplo do Acórdão 156/2023 e Acórdão nº 304/2016, abaixo transcritos, o primeiro, inclusive, face este mesmo contribuinte e cuja ementa segue reproduzida:

PROCESSO Nº 1013622016-9

ACÓRDÃO Nº 156/2023

TRIBUNAL PELNO

Relator do Voto Vista : CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - REJEITADA. ICMS. DIVERSAS IRREGULARIDADES. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES. - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. REDUÇÃO Z NÃO ESCRITURADA - INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. AJUSTES MANTIDOS. FALTA DE LANÇAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE SAÍDAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. OMISSÃO DE VENDAS. CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. DOCUMENTOS ACOSTADOS AOS AUTOS FORAM SUFICIENTES PARA REDUZIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINALMENTE LANÇADO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL - DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Rejeitada a preliminar de decadência, porque não se aplica às acusações de omissões de vendas (infrações código 0009 e 0563) a regra do art. 150, §4º, e, sim aquela prevista no art. 173, I, do CTN, ex vi, da Súmula 01 do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba.

- Configuram-se concorrentes as infrações caracterizadas por omissão de saídas de mercadorias tributáveis de que resultem lançamentos de ICMS por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e por declaração de vendas em valores inferiores aos informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, quando simultaneamente ocorridas em um mesmo período de apuração do imposto.



- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Excluídos da cobrança os lançamentos referentes a esta acusação, em que restou caracterizada a concorrência de infrações para os mesmos períodos e por representarem menor repercussão tributária. Ajustes realizados na primeira instância mantidos.

- Acarreta falta de recolhimento do ICMS deixar de registrar nos arquivos de Escrituração Fiscal Digital – EFD, as operações de vendas com mercadorias tributáveis realizadas por meio de equipamento emissor de cupom fiscal – ECF. Ajustes realizados na primeira instância mantidos. - O contribuinte demonstrou nos autos que houve registro das notas fiscais de saídas nos livros próprios, inexistindo falta de recolhimento do ICMS, sobrevindo o perecimento da denúncia.

- **Configura omissão de saídas de mercadorias tributáveis o contribuinte declarar ao Fisco vendas em valores inferiores àqueles informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito, de acordo com a legislação de regência. É responsabilidade do contribuinte provar que há relação entre pedidos formulados por uma unidade comercial para faturamento por outra do mesmo grupo, especialmente quando o procedimento não observa as disposições do RICMS/PB. No caso, apenas parcialmente, o contribuinte logrou êxito em afastar parte da acusação que lhe foi imputada.**

Processo nº 044.715.2013-0

Acórdão nº 304/2016

Relatora: Cons.^a Domênica Coutinho de Souza Furtado

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. DECLARAÇÃO DE VENDAS EM VALORES INFERIORES AOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO. AJUSTES. PENALIDADES. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

É pacífico o entendimento acerca da existência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, quando se constatar a ocorrência de diferença entre o valor das vendas declaradas pelo contribuinte em confronto com as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito com as quais a declarante operacionalizou o meio de pagamento de suas vendas. No caso presente, o contribuinte trouxe aos autos provas materiais que ilidiram parte da denúncia inserta na inicial.

Aplicam-se, ao presente julgamento, as disposições da legislação que alterou o valor da multa referente ao descumprimento da infração em comento.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Pelos fundamentos expostos, apresenta-se a nova composição do crédito tributário:



| Acusação | Início | Fim | Tributo 1 inst | Multa 1 inst | Total 1 Inst | Novo Tributo | Nova Multa | Novo Total |
|--|------------|------------|----------------|--------------|--------------|--------------|------------|------------|
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/12/2017 | 31/12/2017 | 17.523,44 | 17.523,44 | 35.046,88 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/01/2018 | 31/01/2018 | 28.254,64 | 28.254,64 | 56.509,28 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/02/2018 | 28/02/2018 | 24.389,34 | 24.389,34 | 48.778,68 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/03/2018 | 31/03/2018 | 33.200,20 | 33.200,20 | 66.400,40 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/04/2018 | 30/04/2018 | 39.475,92 | 39.475,92 | 78.951,84 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/05/2018 | 31/05/2018 | 41.770,29 | 41.770,29 | 83.540,58 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/06/2018 | 30/06/2018 | 41.281,76 | 41.281,76 | 82.563,52 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/07/2018 | 30/07/2018 | 40.227,17 | 40.227,17 | 80.454,34 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/08/2018 | 31/08/2018 | 29.454,00 | 29.454,00 | 58.908,00 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/09/2018 | 30/09/2018 | 28.694,18 | 28.694,18 | 57.388,36 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/10/2018 | 31/10/2018 | 18.553,39 | 18.553,39 | 37.106,78 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/12/2018 | 31/12/2018 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS | 01/01/2017 | 31/01/2017 | - | - | - | - | - | - |



| | | | | | | | | |
|---|------------|------------|--------|-------|--------|---|---|---|
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS | 01/06/2017 | 30/06/2017 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS | 01/07/2017 | 31/07/2017 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS | 01/09/2018 | 30/09/2018 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE LANCAMENTO DE N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS | 01/01/2017 | 31/01/2017 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE LANCAMENTO DE N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS | 01/02/2017 | 28/02/2017 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE LANCAMENTO DE N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS | 01/03/2017 | 31/03/2017 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE LANCAMENTO DE N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS | 01/04/2017 | 30/04/2017 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE LANCAMENTO DE N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS | 01/05/2017 | 31/05/2017 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE LANCAMENTO DE N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS | 01/06/2017 | 30/06/2017 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE LANCAMENTO DE N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS | 01/07/2017 | 31/07/2017 | - | - | - | - | - | - |
| NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS | 01/04/2017 | 30/04/2017 | 143,82 | 71,91 | 215,73 | - | - | - |
| NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS | 01/03/2017 | 31/03/2017 | 38,66 | 19,33 | 57,99 | - | - | - |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/12/2015 | 31/12/2015 | - | - | - | - | - | - |



| | | | | | | | | |
|---|------------|------------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/01/2016 | 31/12/2016 | 377,93 | 188,97 | 566,90 | 377,93 | 188,97 | 566,90 |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/02/2016 | 28/02/2016 | 796,93 | 398,47 | 1.195,40 | 796,93 | 398,47 | 796,93 |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/03/2016 | 31/03/2016 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/04/2016 | 30/04/2016 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/05/2016 | 31/05/2016 | 40,64 | 20,32 | 60,96 | 40,64 | 20,32 | 60,96 |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/06/2016 | 30/06/2016 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/07/2016 | 31/07/2016 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/10/2016 | 31/10/2016 | 281,16 | 140,58 | 421,74 | 281,16 | 140,58 | 421,74 |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/04/2017 | 30/04/2017 | 4.520,98 | 2.260,49 | 6.781,47 | 4.520,98 | 2.260,49 | 4.520,98 |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/11/2017 | 30/11/2017 | - | - | - | - | - | - |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/01/2018 | 31/01/2018 | 111,89 | 55,95 | 167,84 | 111,89 | 55,95 | 167,84 |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/03/2018 | 31/03/2018 | 216,00 | 108,00 | 324,00 | 216,00 | 108,00 | 324,00 |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/04/2018 | 30/04/2018 | 4.955,37 | 2.477,69 | 7.433,06 | 4.955,37 | 2.477,69 | 7.433,06 |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/05/2018 | 31/05/2018 | 22,48 | 11,24 | 33,72 | 22,48 | 11,24 | 33,72 |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/08/2018 | 31/08/2018 | 81,00 | 40,50 | 121,50 | 81,00 | 40,50 | 121,50 |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE | 01/09/2018 | 30/09/2018 | 460,85 | 230,43 | 691,28 | 460,85 | 230,43 | 691,28 |



| | | | | | | | | |
|---|------------|------------|------------|------------|------------|-----------|----------|-----------|
| DÉBITO FISCAL) | | | | | | | | |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/10/2018 | 31/10/2018 | 10.240,17 | 5.102,09 | 15.342,26 | 10.240,17 | 5.102,09 | 15.342,26 |
| FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) | 01/12/2018 | 31/12/2018 | - | - | - | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/12/2015 | 31/12/2015 | - | - | - | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/01/2016 | 31/01/2016 | 136.508,00 | 136.508,00 | 273.016,00 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/02/2016 | 28/02/2016 | 66.156,68 | 66.156,68 | 132.313,36 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/03/2016 | 31/03/2016 | 68.851,76 | 68.851,76 | 137.703,52 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/04/2016 | 30/04/2016 | 20.274,22 | 20.274,22 | 40.548,44 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/05/2016 | 31/05/2016 | 53.749,26 | 53.749,26 | 107.498,52 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/06/2016 | 30/06/2016 | 67.269,16 | 67.269,16 | 134.538,32 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/07/2016 | 31/07/2016 | 63.642,31 | 63.642,31 | 127.284,62 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/08/2016 | 31/08/2016 | 30.286,42 | 30.286,42 | 60.572,84 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/09/2016 | 30/09/2016 | 32.909,19 | 32.909,19 | 65.818,38 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/10/2016 | 31/10/2016 | 46.544,90 | 46.544,90 | 93.089,80 | - | - | - |



| | | | | | | | | |
|--|------------|------------|-----------|-----------|-----------|------------------|------------------|------------------|
| DÉBITO | | | | | | | | |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/12/2016 | 31/12/2016 | 20.328,08 | 20.328,08 | 40.656,16 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/01/2017 | 31/01/2017 | 23.365,96 | 23.365,96 | 46.731,92 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/02/2017 | 28/02/2017 | 4.347,30 | 4.347,30 | 8.694,60 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/03/2017 | 31/03/2017 | 21.655,56 | 21.655,56 | 43.311,12 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/04/2017 | 30/04/2017 | 22.985,16 | 22.985,16 | 45.970,32 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/05/2017 | 31/05/2017 | 25.439,58 | 25.439,58 | 50.879,16 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/06/2017 | 30/06/2017 | 25.257,82 | 25.257,82 | 50.515,64 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/07/2017 | 31/07/2017 | 28.166,72 | 28.166,72 | 56.333,44 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/08/2017 | 31/08/2017 | 22.417,21 | 22.417,21 | 44.834,42 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/09/2017 | 30/09/2017 | - | - | - | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/10/2017 | 31/10/2017 | 22.928,65 | 22.928,65 | 45.857,30 | - | - | - |
| OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO | 01/11/2017 | 30/11/2017 | 24.010,88 | 24.010,88 | 48.021,76 | - | - | - |
| | | | | | | 22.105,40 | 11.034,73 | 30.481,17 |



Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso de Ofício, por regular, e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo desprovimento do primeiro e parcial provimento do último para alterar, quanto aos valores, a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002375/2020-01**, lavrado em 26 de dezembro de 2020 contra a empresa **MAGAZINE LUIZA S/A**, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no montante de R\$ 30.481,17 (trinta mil, quatrocentos e oitenta e um reais e dezessete centavos), sendo R\$ 22.105,40 (vinte e dois mil, cento e cinco reais e quarenta centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277 do RICMS/PB e R\$ 11.034,73 (onze mil, trinta e quatro reais e setenta e três centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o crédito tributário no montante de R\$ 3.875.194,56 (três milhões, oitocentos e setenta e cinco mil, cento e noventa e quatro reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$ 1.937.118,68 (um milhão novecentos e trinta e sete mil, cento e dezoito reais e sessenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 1.935.416,92 (um milhão, novecentos e trinta e cinco mil, quatrocentos e dezesseis reais e noventa e dois centavos) de multa por infração pelas razões expostas.

Destaco a possibilidade de refazimento do feito relativamente à acusação de falta de recolhimento do ICMS, em razão da utilização de crédito por transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, sem apuração do saldo devedor pelas destinatárias, nos termos do artigo 173, II do CTN.

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência em 22 de julho de 2025.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator



PROCESSO N° 1944382020-0

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: MAGAZINELUIZA S/A.

Advogado: Sr.º ÁLVARO JÁDER LIMA DANTAS, inscrito na OAB/PB sob o n° 25.206

2ª Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PPROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: MARIA DO SOCORRO CONSERVA ARRUDA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

Relator do voto divergente: CONS.º HEITOR COLLETT.

NULIDADE E DECADÊNCIA CONFIGURADAS EM PARTE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS. OMISSÃO DE SAÍDAS. INFRAÇÃO CONCORRENTE AFASTADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. VÍCIO NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL. INFRAÇÃO MANTIDA EM PARTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO REALIZADAS. INFRAÇÃO MANTIDA. OMISSÃO DE VENDAS. CARTÃO DE CRÉDITO /DÉBITO. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA. NÃO CABIMENTO DO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA PENALIDADE - RETROATIVIDADE DA PENA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, "C" DO CTN. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Foi oportunizado ao contribuinte todos os momentos para que se defender, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, não havendo que se falar em nulidade do Auto de Infração, executando-se quanto à segunda infração, cujos créditos tributários foram afastados em decorrência de vício formal.

- Afastados os créditos tributários já extintos pela decadência.



- O artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção j^{uris tantum} de emissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, em decorrência da falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios. Infração configurada. Afastados os créditos para os períodos em que ficou constatada a concorrência de infrações.
- A infração de falta de recolhimento de ICMS, tendo em vista o contribuinte ter utilizado crédito por transferência de estabelecimentos da mesma empresa, sem apuração do saldo devedor pelos destinatários, padece de vício formal, ensejando a declaração de nulidade dos créditos lançados.
- Constatou-se a falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débitos do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto. Afastados os créditos para os produtos sujeitos à substituição tributária e não sujeitos ao ICMS.
- O contribuinte não procedeu ao registro das notas fiscais de saídas “AUTORIZADAS”, nos livros próprios da EFD, resultando na falta de recolhimento do imposto.
- A existência de divergências entre os valores de vendas informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito com os valores informados na escrita fiscal da empresa autuada, enseja a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento de imposto.
- As receitas declaradas de cada estabelecimento, devem ser consideradas “em separado” para fins de cotejamento com as declarações fornecidas pelas administradoras de cartões.
- Ajustes necessários decorrentes da diligência fiscal realizada e das provas materiais apresentadas pela autuada, que demonstraram ausência de repercussão tributária na sua sistemática de vendas, fez sucumbir parte do crédito tributário lançado na inicial.
- Aplicação retroativa da penalidade mais branda aos casos ainda sem julgamento definitivo - art. 106, II, “c”, do CTN.

RELATÓRIO VOTO DIVERGENTE

A presente demanda teve início através do Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002375/2020-01**, lavrado em 26 de dezembro de 2020 contra a empresa **MAGAZINE LUIZA S/A**, inscrição Estadual nº 16.112.626-0, constando as seguintes infrações:

06- 0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO DOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.



NOTA EXPLICATIVA: A AUTUAÇÃO DECORRENTE DA FALTA DE REGISTRO, NAS ESCRITAS FISCAL E CONTÁBIL, DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS, CONSTANTES DO QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO.

07- 0286 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA: TAL IRREGULARIDADE SE DEU EM RAZÃO DO CONTRIBUINTE TER UTILIZADO CRÉDITO POR TRANSFERÊNCIA DE ESTABELECIMENTOS DE MESMA EMPRESA, SEM APURAÇÃO DO SALDO DEVEDOR PELAS DESTINATÁRIAS, INFRINGINDO O ART. 56 §2º, DO RICMS. QUADRO DEMONSTRATIVO E CÓPIA DOS LANÇAMENTOS NA EFD, EM ANEXO.

08- 0216 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face a ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de não ter destacado no documento fiscal o respectivo imposto.

NOTA EXPLICATIVA: A IRREGULARIDADE APONTADA SE ENCONTRA DETALHADA ATRAVÉS DOS QUADROS DEMONSTRATIVOS EM ANEXO, QUE VEM A SER PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, ONDE SE ENCONTRAM RELACIONADOS OS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS, COM OS ITENS LANÇADOS INDEVIDAMENTE SEM DESTAQUE DE ICMS E SEM O DÉBITO DO IMPOSTO NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS.

09- 0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração de ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

NOTA EXPLICATIVA: AUTUAÇÃO DECORRENTE DA FALTA DE REGISTRO, NAS ESCRITAS FISCAL E CONTÁBIL, DAS NFCE, CONSTANTES DO QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO.

10- 0563 - OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, em virtude de ter declarado suas vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

NOTA EXPLICATIVA: TAL IRREGULARIDADE SE DEU EM RAZÃO DO VALOR DAS SAÍDAS COM FORMA DE PAGAMENTO CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO, BEM COMO OS SERVIÇOS SEREM INFERIOR AOS RELATÓRIOS DAS ADMINISTRADORAS DOS CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO, ENVIADOS A ESTA SECRETARIA E O RELATÓRIO ENVIADO PELA EMPRESA.



A representante fazendária constituiu o crédito tributário na quantia total de **R\$ 3.905.675,73** (três milhões novecentos e cinco mil e seiscentos e setenta e cinco reais e setenta e três centavos), sendo **R\$ 1.959.224,08** (um milhão novecentos e cinquenta e nove mil e duzentos e vinte e quatro reais e oito centavos) **de ICMS**, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/ fulcro no art. 646; art. 106, art. 56, § 2º; art. 54 c/c art. 101, 102, art. 2º, art. 3º, art. 60, I, “b” e III, “d”, c/fulcro no art. 106; art.106, art. 60, I e II c/c art. 277; art. 158, I, e 160, I, c/c art. 646, V, todos do RICMS/PB, e **R\$ 1.946.451,65 de multa** por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, art. 82, V, “a”, art. 82, II, “e”, art. 82, II, “b”, art. 82, V, ”a”, da Lei nº 6.379/96.

A empresa foi cientificada via DT-e, em 04/01/2021, conforme documento às fls. 31, apresentando tempestivamente, impugnação às fls. 33 a 89, que relato em síntese:

- r) Requer que as notificações e intimações sejam feitas em nome dos advogados Erick Macedo e José Aparecido dos Santos;
- s) Faz breve relato das autuações;
- t) Em preliminar, argui a extinção pela decadência dos créditos tributários referentes aos períodos autuados de 01/12/2015 a 31/12/2015, nos termos do art. 156, V, c/c art.150, §4º, do CTN;
- u) Alega a improcedência da primeira e quinta infrações por ter sido utilizada como base de cálculo o valor das operações, defendendo ser obrigatório o arbitramento da base de cálculo do imposto nas situações em que a lei autoriza a presunção de saídas;
- v) Defende que a primeira e quinta infrações são concorrentes, tratando-se da mesma conduta, no caso, a omissão de saídas, ocorrida nos mesmos exercícios financeiros, tendo a Fiscalização utilizado de diferentes técnicas para lançar o imposto duas vezes;
- w) Em relação à segunda infração, aduz que a penalidade não se aplica aos fatos descritos como infringidos, ensejando a nulidade por vício de natureza material, e, ainda que não seja declarada a nulidade da infração, essa é improcedente, pois o crédito por transferência foi aproveitado no limite do salto devedor apurado, tendo a empresa autuada recebido, por transferência, exatamente o valor equivalente ao débito apurado;
- x) No tocante à terceira infração, relata que a grande maioria das notas fiscais que a fundamentam se referem a operações de ajuste de estoque com o intuito de regularizar a quantidade de produto em seu estoque, em decorrência de furtos, sendo, desta forma, incabível o destaque do imposto, como também a necessidade de estorno dos créditos pelas entradas, pois a CF/88, em seu art. 155, §2º, II, “b”, estabelece o estorno dos créditos do ICMS relativos às operações anteriores apenas quando as operações ou prestações subsequentes ocorrerem com isenção ou não incidência. Que as notas fiscais de números 13878, 14095, 2822, 2803, 4857, 5687, 6091, 4306, 4257, 6250, 28538, 22714, 23017, 23018,



- 45435, 48728, 48727 e 49400 são relativas à venda de antenas e tapetes que estão sujeitas ao regime de substituição tributária;
- y) Argui a improcedência da quarta infração por ter sido devidamente recolhido o ICMS em relação às operações consignadas em notas fiscais listadas pela Fiscalização como não escrituradas, em face do lançamento das notas fiscais emitidas em contingência que foram perfeitamente lançadas;
 - z) Devido a problemas técnicos, quando da emissão de notas fiscais de venda ao consumidor, foi realizada a emissão de nota fiscal em contingência (conforme doc. 04, anexo), o que gerou a existência de duas notas fiscais geradas para a mesma operação, uma aprovada em status normal e a outra em contingência;
 - aa) Defende a nulidade da quinta infração em decorrência de equívocos no levantamento fiscal, gerando inconsistência quanto à infração;
 - bb) A fiscalização incorreu em erro ao fazer a subtração dos valores informados pela autuada como os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, utilizando a diferença encontrada para somar aos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito e, assim, chegar ao valor das operações de vendas com os pagamentos realizados através de cartões de crédito e débito. A metodologia utilizada impede a verificação da liquidez e certeza do crédito tributário lançado;
 - cc) Alega que as provas documentais anexadas (relatórios constam do doc. 06, com a mídia em anexo) demonstram que os valores informados de vendas realizadas com pagamentos efetivados com cartão de crédito e débito são superiores aos valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito e débito. Nos relatórios já estão relacionados todos os pedidos/ vendas realizadas pela empresa com respectivos números de notas fiscais devidamente emitidas pela autuada ou pelo centro de distribuição;
 - dd) Até outubro de 2016, a autuada, em algumas ocasiões, realizava a venda e colhia o pagamento via cartão de crédito e débito em seu estabelecimento, entretanto, a nota fiscal era apenas emitida pelo Centro de Distribuição, tendo em vista esse efetuar a saída da mercadoria;
 - ee) Nos pedidos emitidos pela autuada por ocasião da venda consta a informação de que o pagamento foi realizado por cartão e nas informações complementares das notas fiscais consta o número do pedido correlato;
 - ff) De dezembro de 2015 a outubro de 2016, as divergências encontradas se devem a atividade de varejo praticada pela empresa, em que o consumidor efetua a compra com cartão em uma loja (filial), entretanto, a mercadoria é remetida pela Central de Distribuição, onde se situam seus estoques, sendo essa a promover a circulação da mercadoria e emissão do documento fiscal;



- gg) Que improcede a autuação sobre os valores pagos através de cartão de crédito e débito que se referem a serviços, tais como a garantia estendida, frete, montagem, venda de pré-pagos de telefonia, etc.;
- hh) Ao final requerer que seja reconhecida a decadência, nulidade e improcedências suscitadas, protestando pela juntada e produção de provas, declarando a autenticidade dos documentos anexados a seguinte impugnação.

Conclusos (fl. 211), foram os autos encaminhados a GEJUP e distribuídos ao julgador Lindemberg Roberto de Lima, que solicitou diligência, às fls. 214 a 215, para que a Fiscalização, em relação a quinta infração (0563), período autuado de dezembro de 2015 a outubro de 2016, procedesse a verificação das notas fiscais emitidas pelo Centro de Distribuição da Magazine Luiza (IE: 16.200.575-0), e o levantamento daquelas que possuem correspondência de valores e clara indicação do pedido e da emissão de operação de crédito pela inscrição estadual da autuada nas informações adicionais, separando, se possível, em planilha auxiliar os casos encontrados e confirmados por operações de crédito e débito feitas pela Autuada em emissão de notas fiscais pelo Centro de Distribuição e, ainda, que fossem expurgados da infração os valores de serviços incorporados nas operações de crédito, que não configurassem legalmente base de cálculo do ICMS.

Em Informação Fiscal, às fls. 216, a Fiscalização relatou que:

- E) Fizemos a revisão na auditoria e analisando os demonstrativos analíticos anexados às fls. 29, detectamos que a solicitação de verificação das notas emitidas pelo Centro de Distribuição e o respectivo pedido na loja objeto da autuação, já foi devidamente considerado, não havendo nada a alterar nos demonstrativos referidos;
- F) O que houve de novo, foram as informações apresentadas pela empresa, das vendas através de ECF com cartão de crédito/débito. De posse destes dados, realizamos o cruzamento dos números das autorizações das operações informadas pela empresa, com os números das autorizações/ comprovantes informados pelas Administradoras à SEFAZ;
- G) Com o resultado do cruzamento, elaboramos demonstrativos do período solicitado, 12/2015 a 10/2016. Destes demonstrativos já foram excluídos os valores dos serviços pagos com cartão;
- H) Nos demonstrativos anteriormente anexados aos autos, também estão excluídos os valores dos serviços pagos com cartão, inclusive em planilha separada;
- I) Como resultado da diligência solicitada, fica sugerido expurgar da acusação os valores de R\$ 97.767,29 – ICMS: 16.620,44 (12/2015) e R\$ 72.591,34 – ICMS: 13.066,44 (01 a 10/2016), conforme demonstrativos anexos (fls. 218 a 228).

Após o retorno dos autos ao Órgão Julgador, foi solicitada Diligência no sentido de notificar a empresa autuada sobre os documentos anexados pela Fiscalização



em diligência anteriormente realizada, com prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar (fl. 230).

Após cientificada, autuada anexou aos autos novos documentos, em Mídia CD (fl. 261), apresentando sua manifestação acerca da Informação Fiscal e do resultado da Diligência Fiscal realizada (fl. 234 a 250), descrevendo, em síntese, o que segue:

- IX) Faz breve relato da infração;
- X) Que em sede de diligência, foi notificada para apresentar planilhas contendo informações dos pedidos de vendas, data de emissão, valor, número de nota fiscal, descrição do produto, inscrição da loja do pedido e loja que emitiu a nota fiscal;
- XI) A Fiscalização, embora tenha reformado acertadamente o crédito tributário, expurgando-o valores do montante lançado, manteve parte da exigência fiscal, sustentando o seu entendimento em justificativas vagas, imprecisas, insuficientes para permitir a compreensão integral e livre de dúvidas do conteúdo veiculado;
- XII) A conclusão constante na Informação Fiscal é carente de fundamentação para manutenção da parcela remanescente do crédito tributário;
- XIII) Não foram elucidadas as questões suscitadas pelo julgador singular, pois a Fiscalização não apresentou as informações exatas acerca de quais NFs emitidas pelo Centro de Distribuição teriam sido consideradas;
- XIV) A inexatidão de localização culminou por ferir os princípios da ampla defesa e do contraditório;
- XV) Alega que a infração é improcedente, reafirmando, o que já foi dito na impugnação, que as divergências encontradas se devem a atividade de varejo praticada pela empresa, em que o consumidor efetua a compra com cartão em uma loja (filial), entretanto, a mercadoria é emitida pela Central de Distribuição, onde se situam os seus estoques, sendo essa a promover a circulação da mercadoria e emissão do documento fiscal, portanto, os pedidos de vendas por cartão de crédito e débito teriam tido as notas fiscais emitidas e devidamente declaradas ao Fisco, seja através da emissão efetuada pela autuada, seja através da emissão efetuada pelo Centro de Distribuição ou outra filial;
- XVI) Solicita que seja reconhecida a nulidade da informação fiscal, sendo imprestável para elucidar os pontos controvertidos, seja declarada a improcedência da infração.

Declarados conclusos, foram os autos redistribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nos termos da ementa abaixo reproduzida, recorrendo de ofício de sua decisão:

NULIDADE E DECADÊNCIA CONFIGURADAS EM PARTE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS. OMISSÃO DE SAÍDAS.



INFRAÇÃO CONCORRENTE AFASTADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. VÍCIO NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL. INFRAÇÃO MANTIDA EM PARTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS. INFRAÇÃO MANTIDA. OMISSÃO DE VENDAS. CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. INFRAÇÃO CARACCTERIZADA PARCIALMENTE.

- Foi oportunizado ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, não havendo que se falar em nulidade do Auto de Infração, executando-se quanto à segunda infração, cujos créditos tributários foram afastados em decorrência de vício formal.

Afastados os créditos tributários já extintos pela decadência.

-O artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção jûris tantum de que houve emissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, em decorrência da falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios. Infração configurada. Afastados os créditos para os períodos em que ficou constatada a concorrência de infrações.

-A infração de falta de recolhimento de ICMS, tendo em vista o contribuinte ter utilizado crédito por transferência de estabelecimentos da mesma empresa, sem apuração do saldo devedor pelos destinatários, padece de vício formal, ensejando a declaração de nulidade dos créditos lançados.

-Constatou-se a falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débitos do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto. Afastados os créditos para os produtos sujeitos à substituição tributária e não sujeitos ao ICMS.

-O contribuinte não procedeu ao registro nos livros próprios de operações de saídas de mercadorias tributáveis, não apresentando provas ou alegações capazes de desconstruir o feito fiscal.

-A existência de divergências entre os valores de vendas informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito e os valores informados na escrita fiscal da empresa atuada, enseja a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento de imposto, cabendo à atuada o ônus da prova. Ajustes necessários levaram à sucumbência de parte dos créditos tributários lançados.

Após regularmente cientificada da decisão singular, via DT-e, em 12/07/2022 (fl. 319), a atuada apresentou Recurso Voluntário tempestivo em 11/08/2022 (fl. 322 a 369), por meio do qual alega:

I) Improcedência da terceira acusação (Falta de recolhimento de ICMS - ausência de débito fiscal, pois não há qualquer óbice constitucional quanto à manutenção de créditos nos casos de furto/ roubos de mercadorias.

J) Improcedência da terceira acusação, pois foram lançados valores referentes a mercadorias listadas no Anexo 5 do RICMS/PB,



enquadradas no NCM 5703.30.00, sujeitas ao ICMS-ST, logo, não há o que se falar em ausência de recolhimento de ICMS “normal”.

K) Improcedência da quarta acusação (Não registrar operações de saídas nos livros próprios. Operações de saída registradas. ICMS devidamente recolhido.), pois as correspondentes notas fiscais emitidas em contingência foram devidamente lançadas no livro próprio.

L) A improcedência da quinta acusação (Presunção da omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis), pela ausência do procedimento obrigatório de arbitramento da base de cálculos do ICMS.

M) Nulidade da quinta infração (Omissão de vendas- Operação cartão de crédito e débito) por ausência de fundamentação clara do teor da informação fiscal.

N) Equívocos no levantamento fiscal, eis que é defeso ao julgador de primeira instância realizar lançamento sobre o valor complementar, sobretudo sem demonstrar, por exemplo, em quais folhas do processo administrativo teria sido realizado o ajuste no crédito fiscal identificado no lançamento original, o que compromete a ampla defesa e o contraditório.

O) A empresa concentra a maior parte de seu estoque em seu Centro de Distribuição, em Alhandra, onde em seu sistema de vendas ocorre duas operações distintas: (i) uma quando há estoque na loja, o próprio estabelecimento efetua a venda e emite a nota fiscal e entrega o produto ao cliente, (ii) outra quando não há produto no estoque, o cliente efetua o pagamento com cartão e a loja emite um pedido de venda que, pelo sistema informatizado da empresa é remetido ao Centro de Distribuição, que emite a nota fiscal de venda e providencia a entrega do produto ao cliente. Logo as divergências apuradas pela fiscalização estariam no fato das notas fiscais serem emitidas e os produtos serem enviados ao cliente pelo Centro de Distribuição e não pela loja autuada, em que o consumidor efetuou a compra e o pagamento via cartões.

P) Também na quinta acusação, devem ser excluídos os valores dos serviços pagos através de cartão de crédito e débito pela não incidência de ICMS e ainda dos valores dos serviços de intermediação na distribuição de crédito de telefonia pré-paga aos usuários finais.

Assim, diante do exposto, a recorrente requer que sejam mantidos os valores expurgados do crédito tributário original, que o recurso voluntário prossiga, com a consequente reforma na decisão recorrida.



Remetidos, a este Colegiado, os autos foram distribuídos ao Conselheiro Eduardo Silveira Frade, que apresentou voto na 225ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, realizada em 22/07/2025, ocasião em que, após a leitura do voto pelo relator originário, solicitei vistas para melhor análise, o que foi acatado pela Presidência.

Eis o relatório.

VOTO DIVERGENTE

Versa a presente demanda sobre os recursos de ofício e voluntário, interpostos contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002375/2020-01, 26/12/2020 face a empresa MAGAZINE LUIZA S/A, inscrição Estadual nº 16.112.626-0, em que constam as infrações de: 01) 0009 - Falta de lançamento de N.F. de aquisição dos livros próprios; 02) 0286 - Falta de recolhimento do ICMS; 03) 0216 - Falta de recolhimento do ICMS (ausência de débito fiscal); 04) 0028 - Não registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou as prestações de serviços realizadas; e 05) 0563 - Omissão de vendas - operação cartão de crédito e débito.

Reitera-se que, como bem pontuado no voto original, o recurso de ofício se processou regularmente e o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Também se reforça que o lançamento de ofício em questão respeitou todas as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência, especialmente os requisitos do art. 41 da Lei nº 10.094/13 e do art. 142 do CTN.

Quanto decadência, o relator do voto original acompanhou o entendimento da julgadora singular, que acertadamente, excluiu dos autos os créditos tributários lançados para o período autuado de dezembro de 2015, relativos às infrações de 03) 0216 - Falta de recolhimento do ICMS (ausência de débito fiscal) e 05) 0563 - Omissão de vendas - operação cartão de crédito e débito, visto que, a ciência do Auto de Infração somente se deu em 14/01/2021 (fl. 31). Nestes casos, por ausência de informações para a autoridade fiscal, a contagem do prazo quinquenal para a constituição do crédito é o previsto no art. 173, I, do CTN.

Da mesma forma, manteve o entendimento exarado na sentença monocrática, que identificou a existência de sobreposição de acusações nos meses autuados de janeiro a julho de 2017, nas acusações de: 01) 0009 - Falta de lançamento de N.F. de aquisição dos livros próprios, e de 05) 0563 - Omissão de vendas - operação cartão de crédito e débito, expurgando da cobrança todos os lançamentos da acusação de 01) 0009 - Falta de lançamento de N.F. de aquisição dos livros próprios, por ser a de menor monta, o que não merece ressalvas.



Também manteve a decisão da primeira instância que anulou a acusação 02) de 0286 - Falta de recolhimento do ICMS, por constatar que a descrição da infração e da penalidade estão desconexas com os fatos constantes no demonstrativo fiscal que fundamenta a infração.

A terceira acusação (0216) trata de saídas de mercadorias sem débito fiscal do imposto nos documentos fiscais emitidos e, por consequência, sem o lançamento a débito nos livros próprios, acarretando a falta de recolhimento do tributo por não terem seus valores levados a crédito na apuração mensal, infringindo os art. 54 c/c art. 101 e 102, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b” e III, “d”, c/fulcro no art. 106 do RICMS/PB, com a consequente aplicação da multa de 50% do valor do imposto prevista no art. 82, II, “e” da Lei 6.379/96.

O relator original manteve a decisão da primeira instância, relativos à acusação 03) de 0216 - Falta de recolhimento do ICMS (ausência de débito fiscal), a qual foi julgada parcialmente procedente, por excluir os valores do ICMS cobrado sobre as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária (SCOOTER 50 49CC JONNY VERMELHO UNISSEX NCM 87111000; ANTENA PARA TV NCM 85291019; MICROSIM VIVO 128K PERFIL 18 HRS REM 3FF NA MICRO NCM 85235200; CELULAR FLIP VITA AZUL AZUL NACIONAL NCM 85171231-APARELHO TELEFONICO), bem como os produtos não tributados pelo ICMS (licença do uso de Software), conforme planilhas apresentadas na própria sentença singular, contendo informações sobre números das notas fiscais, datas, produtos, códigos dos produtos, CFOP das operações e valores do ICMS excluídos da cobrança.

Quanto a alegação da autuada de que a maioria das notas fiscais se referem a operações de ajuste de estoque com o intuito de regularizar a quantidade de produto em seu estoque em decorrência de mercadorias que foram furtadas, verifica-se a inexistência no levantamento fiscal realizado, de notas fiscais com operação de CFOP 5.927 - “Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo, deterioração” (*Classificam-se neste código os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo, deterioração*).

Andou bem o nobre relator do voto original ao concluir que ... “os tapetes, cumpre inclusive, esclarecer que aqueles constantes do Anexo V do RICMS/PB estão no CEST 01, referente a autopeças, sendo, por isso, como bem destacou a julgadora monocrática, os tapetes referidos como aqueles destinados a uso em veículo automotor”. Portanto, não incluído o tapete que se constitui de produto decorativo para piso, consignado nos documentos fiscais emitidos pela Autuada.

Assim, em relação às acusações 01) 0009; 02) 0286; e 03) 0216, entende-se que não merecem reparos a interpretação dada pelo nobre relator originário que, como de costume, enfrenta a matéria com rigor técnico.



Todavia, com todo respeito ao entendimento do Nobre Conselheiro Relator pelo voto proferido, peço *vênia* para discordar sobre os fundamentos fáticos e jurídicos utilizados na decisão em relação às denúncias: 04) **0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS;** e 05) **0563 - OMISSÃO DE VENDAS - OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO.**

Acusação 04) 0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS.

Nesta quarta acusação, a fiscalização constatou que a autuada não procedeu ao lançamento das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica – NFC-e, números 14596 (22/03/17), 14651 (24/03/17) e 16099 (29/04/17), conforme demonstrativo às fls. 10, infringido os artigos 60, 106 e 277 do RICMS/PB, abaixo transcritos:

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
 - b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;
 - c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
 - d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;
- (...)

II - no Registro de Entradas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
 - b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com crédito do imposto e o valor total do respectivo imposto creditado;
 - c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
 - d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem crédito do imposto;
- (...)

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á nos seguintes prazos:

(...)

Art. 277. O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação.

Como penalidade foi aplicada multa por infração de 50% do valor do imposto, nos termos do art. 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

- b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

A autuada alega a improcedência da acusação, afirmando que, ao efetuar as vendas aos consumidores e emissão das NFC-e, enfrentou problemas técnicos na



autorização dos documentos e, por isso efetuou a emissão das NFC-e “em contingência”, recolhendo o ICMS nestas notas fiscais emitidas em contingência, que foram devidamente lançadas.

Por outro lado, ao consultar o sistema ATF da SEFAZ, “Documentos Fiscais Declarados”, pode-se constatar a inexistência de lançamentos na Escrituração Fiscal Digital – EFD, das notas fiscais de vendas au tuadas pela fiscalização, números 14596 (22/03/17), 14651 (24/03/17) e 16099 (29/04/17), configurando-se a falta de recolhimento do ICMS, por estas não terem seus valores levados a débito na apuração mensal do imposto.

Ainda, consultando o Sistema ATF, pode-se confirmar a informação trazida pela diligente julgadora monocrática, de que tanto as notas fiscais eletrônicas au tuadas, quanto as notas fiscais denominadas pela defesa de “em contingência”, se encontram na Situação de “Autorizadas” no sistema:

| Notas Fiscais Eletrônicas | | | | | | |
|-------------------------------|-------|---------------------|----------------------------|------------|------------|-------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> | Núm. | Data de Emissão | Emitente | Situação | Valor | Protocolo de Autorização |
| <input type="checkbox"/> | 14596 | 2017-03-22 14:35:58 | MAGAZINE LUIZA S A | Autorizada | R\$ 95,76 | 325170061062735 |
| <input type="checkbox"/> | 14651 | 2017-03-24 14:38:33 | MAGAZINE LUIZA S A | Autorizada | R\$ 119,00 | 325170062584302 24/03/2017 14:38:54 |
| <input type="checkbox"/> | 16099 | 2017-04-29 22:06:34 | MAGAZINE LUIZA S A | Autorizada | R\$ 799,00 | 325170090681515 |
| (3) registro(s) encontrado(s) | | | Valor total = R\$ 1.013,76 | | | |

25170347960950077698650110000145961371869185
 25170347960950077698650110000146511571105670
 25170447960950077698650110000160991681050807

| Notas Fiscais Eletrônicas – “Em Contingência” | | | | | | |
|---|-------|---------------------|----------------------------|------------|------------|--------------------------|
| <input type="checkbox"/> | Núm. | Data de Emissão | Emitente | Situação | Valor | Protocolo de Autorização |
| <input type="checkbox"/> | 14597 | 2017-03-22 14:36:22 | MAGAZINE LUIZA S A | Autorizada | R\$ 95,76 | |
| <input type="checkbox"/> | 14652 | 2017-03-24 14:38:52 | MAGAZINE LUIZA S A | Autorizada | R\$ 119,00 | |
| <input type="checkbox"/> | 16100 | 2017-04-29 22:07:03 | MAGAZINE LUIZA S A | Autorizada | R\$ 799,00 | |
| (3) registro(s) encontrado(s) | | | Valor total = R\$ 1.013,76 | | | |

25-1703-47.960.950/0776-98-65-011-000.014.597-965.956.611-7
 25-1703-47.960.950/0776-98-65-011-000.014.652-999.165.361-4
 25-1704-47.960.950/0776-98-65-011-000.016.100-930.398.700-9

Ainda, não há registro no *xml* da NFC-e, o motivo da entrada em contingência, a data, hora com minutos e segundos de seu início, conforme definições constantes no MOC – Manual de Orientação do Contribuinte (Ajuste SINIEF 19/16).



Da mesma forma, não há registro no “Evento da NFC-e”, de solicitação de cancelamento das notas fiscais normais, que ficaram pendentes, em obediência aos artigos 171-M, 171-N e 171-N1 do RICMS (Ajuste SINIEF 19/16).

E ainda que tivessem sido canceladas as NFC-e, estas devem ser escriturados na EFD, de acordo com artigo 171-Q, do RICMS/PB.

Estando ativas as NFC-e “normais” emitidas e na Situação de “Autorizadas” e não havendo nenhum registro de pedido de cancelamento nos “Evento da NFC-e”, estas operações devem ser consideradas válidas para fins fiscais.

Por fim, confirmado que as notas fiscais eletrônicas autuadas não estão lançadas na Escrituração Fiscal Digital – EFD, configurada está a infração de falta de lançamento na EFD, destas operações de saídas, devendo ser mantida a procedência do lançamento na forma imposta no libelo acusatório.

Acusação 05) de 0563 - OMISSÃO DE VENDAS - OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO.

Nesta, o contribuinte foi acusado de omitir saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, por ter declarado o valor de suas vendas tributáveis, em valores inferiores às informações fornecidas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito, nos períodos de dezembro de 2015 a dezembro de 2018, fatos que autorizam a presunção legal inculpada no artigo 3º, § 8º da Lei 6.379/96, c/c artigos 158, I, e 160, I, e artigo 646, V do RICMS/PB, vejamos:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimidos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações 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 ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

(...)

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:



- a) insuficiência de caixa;
- b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;
- II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;
- III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;
- IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;
- V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

A fiscalização demonstrou os fatos através das planilhas demonstrativas constantes no arquivo digital intitulado DEMONST ANALITICO NF 55 CARTÃO (na mídia em CD às fls. 29), com o montante dos valores das vendas declaradas pela autuada (NF-e Mod. e NFC-e Mod. 65)

Da legislação acima transcrita, extrai-se que as operações informadas pelas operadoras de cartão e não declaradas pelo sujeito passivo se referem a operações cujas receitas foram omitidas ao Fisco, ou seja, foram objeto de saídas pretéritas sem a emissão de documentos fiscais. A presunção é juris tantum, já que o sujeito passivo tem meios de apresentar os documentos não declaradas e demonstrar que as operações de cartão de crédito objeto da diferença encontradas estão associadas a elas.

A fiscalização, confrontou os valores declarados pelo contribuinte na EFD, com os informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, conforme demonstrativo resumo apresentado (fl. 14 e 15) e detalhamento em mídia CD (fl. 29), em que mostra as diferenças tributáveis apontadas na inicial, com os dados oriundos das operadoras de cartões.

A recorrente alega a improcedência da acusação, visto que a autoridade lançadora deveria, obrigatoriamente, arbitrar o valor da base de cálculo do ICMS lançado.

Entretanto, o arbitramento da base de cálculo do ICMS somente pode ser aplicado quando atendidas as condições dispostas nos artigos 18 e 23, seus incisos e parágrafo único da Lei nº 6.379/96, ou seja, tão somente quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, o que não é o caso dos autos, visto que as informações prestadas à SEFAZ, pelas operadoras de cartões de débito/crédito, são validas e merecem fé, bem como os seus valores. Da mesma forma, as informações prestadas pelo contribuinte nas suas Declarações da EFD, até prova em contrário, são valores reais e legítimos que representam as operações fiscais e contábeis realizadas, extraídos da própria contabilidade da empresa.

Este tema, já fora enfrentado pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, tendo sido prolatados diversos acórdãos contrários à tese defendida pela autuada, a exemplo do Acórdão nº 467/2020 da lavra do Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva, do qual pode-se extrair o fragmento abaixo:

“Com efeito, da leitura das disposições acima, extrai-se, sem maiores esforços hermenêuticos, que o arbitramento da base de cálculo do ICMS



somente pode ser convalidado quando atendidas as condições estabelecidas nos artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96.

Em apertada síntese, podemos inferir que se trata de medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado”.

Considerando os fatos expostos nos autos, é possível inferir que não caberia à fiscalização proceder a qualquer tipo de arbitramento, porquanto ausentes as condições estabelecidas nos incisos e parágrafos dos artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96, o que afasta a possibilidade de realização de arbitramento de base de cálculo do imposto.

Em se tratando de omissões de saídas descritas no Auto de Infração em análise, a fiscalização não realizou o lançamento em razão de haver fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação, pois não houve desconsideração de nenhum documento, livro ou declaração prestada pelo contribuinte. O que se detectou, em verdade, foram situações que ficaram à margem da tributação.

Assim, comungo com o entendimento da julgadora singular, de que, para o caso, é descabida a busca por critérios de arbitramento para apuração de base de cálculo do ICMS, muito menos decretar a nulidade da acusação ou medida de improcedência de mérito pelo argumento apresentado.

A recorrente alega a nulidade da Informação Fiscal prestada pela Fiscalização (fl. 216) em Diligência, defendendo-se que não trouxe fundamentação suficiente para a manutenção da parcela remanescente do crédito tributário.

A Informação Fiscal serviu para esclarecer o que fora solicitado em Diligência (fl. 214 e 215), em que a fiscalização levou em consideração os argumentos apresentados pela defesa e os arquivos em *pen drive* (fl. 100) apresentados com a impugnação, e realizou novo cruzamento das operações informadas à SEFAZ pelas Administradoras de cartão de crédito/débito, com as operações de vendas declaradas pelo contribuinte e relacionados a venda com pagamento por cartões, constatando a existência de vendas vinculadas aos pagamentos, conforme demonstradas na planilha detalhada das operações, constantes às fls. 218 a 228, cujo resultado foi acatado e, acertadamente, subtraído da cobrança por ocasião do julgamento singular, conforme consta na sentença.

A Informação Fiscal serviu ainda, para esclarecer que os valores das prestações de serviços haviam sido analisados por ocasião da realização da auditoria realizada antes da lavratura do auto de infração e, portanto, não constam nas planilhas demonstrativas que serviram de base para esta acusação, e nem foram incluídos na base de cálculo dos lançamentos (constam em planilha separada).



A recorrente afirma ainda, que a juulgadora de primeira instância realizou lançamento complementar sobre o valor autuado, sem demonstrar em quais folhas do processo administrativo teria sido realizado o ajuste no crédito fiscal identificado no lançamento original, o que compromete a ampla defesa e o contraditório.

Com o devido respeito, não foi este o ocorrido. Vejamos:

Como inicialmente relatado, após cientificada do resultado da diligência Fiscal realizada, a autuada anexou aos autos Mídia CD (fl. 261), e ainda apresentou sua manifestação acerca do resultado da Diligência Fiscal realizada e da Informação Fiscal prestada pela auditora (fl. 234 a 250).

Em atenção aos argumentos apresentados, a diligente julgadora singular analisou as planilhas apresentadas pela Autuada, intituladas Planilha 2016 filial 738.xlsx, Planilha 2017 filial 738.xlsx, Planilha 2018 filial 738.xlsx, constantes na Mídia CD (fl. 261) apresentada pela autuada e constatou que nelas constam diversos documentos fiscais de vendas que não foram computados nos demonstrativos de exclusão de cobrança, elaboradas pela Fiscalização por ocasião da diligência fiscal realizada, elencando-os nas planilhas anexadas à fls. 264 a 280 dos autos.

A Julgadora fiscal, relacionando Pedidos de Compra constantes em documentos fiscais, entre outros dados, tais como: data do pedido, data da nota, loja que recebeu o pedido, loja que emitiu a NFC-e, valor, meio de pagamento, chave de acesso da NFC-e, como também imagens dos Pedidos de Compra, de acordo com CD anexo fornecido pela autuada.

Assim, aquelas notas fiscais e cupons fiscais, que contêm no campo de Informações Adicionais o número do Pedido de Compra, com data anterior à da NF/ECF, e coincidência dos demais dados da operação comercial, tendo sido o pagamento realizado por meio de cartão de crédito e débito, vinculadas a um Pedido de Compra, estes foram considerados e tiveram seus valores incluídos na planilha das operações excluídas da cobrança.

Com referência àquelas operações comerciais em que número do pedido de compra não está grafado no campo de Informações Adicionais do documento fiscal correlato, ou nem constem os pedidos, estes não foram excluídos da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS, pois não ficou demonstrada a vinculação do pedido de compra prévio e a NF/ECF.

Estas operações levantadas pela julgadora singular (fl. 264 a 280), da mesma forma das operações levantadas pela fiscalização em diligência (fl. 218 a 228), foram incluídas no rol de operações a serem excluídas da cobrança e, conseqüentemente, subtraídas da base de cálculo dos lançamentos, como demonstrado na sentença por ocasião do julgamento monocrático (fl. 306 e 310):

| PERÍODO | VALOR DE VENDAS DECLARADAS ATRAVÉS DAS NFC-e EMITIDAS PELA AUTUADA E QUE NÃO ESTÃO RELACIONADAS NOS DEMONSTRATIVOS FISCAIS. |
|---------|---|
|---------|---|



| | |
|----------------|------------|
| JANEIRO/2016 | 72.809,07 |
| FEVEREIRO/2016 | 36.990,16 |
| MARÇO/2016 | 49.646,78 |
| ABRIL/2016 | 64.298,46 |
| MAIO/2016 | 71.739,03 |
| JUNHO/2016 | 36.342,93 |
| JULHO/2016 | 56.744,55 |
| AGOSTO/2016 | 69.722,11 |
| SETEMBRO/2016 | 58.371,70 |
| OUTUBRO/2016 | 105.234,08 |
| DEZEMBRO/2016 | 87.359,85 |
| JANEIRO/2017 | 75.786,96 |
| FEVEREIRO/2017 | 56.623,77 |
| MARÇO/2017 | 58.986,00 |
| ABRIL/2017 | 52.169,03 |
| MAIO/2017 | 38.775,95 |

| Omissos | + | (-) | (-) | (-) | (-) | (-) | (-) | = | |
|---------|--------------------|---------------|--------------|------------|----------------|------------|------------|---------------|------------|
| PERIODO | VENDAS OPERADORAS* | NFe mod 55 CC | NFCe CC | SERVIÇO | NFCe OUTROS CC | NFCe** | VENDAS ECF | DIFERENÇA *** | ICMS (18%) |
| JAN/16 | 2.763.142,75 | 898.120,84 | | 84.176,13 | 899.707,92 | 72.809,07 | 49.951,04 | 758.377,75 | 136.508,00 |
| FEV/16 | 1.827.213,42 | 697.715,87 | | 79.099,99 | 636.185,40 | 36.990,16 | 9.684,90 | 367.537,10 | 66.156,68 |
| MAR/16 | 2.227.560,85 | 974.561,40 | | 94.420,87 | 718.023,83 | 49.646,78 | 8.398,20 | 382.509,77 | 68.851,76 |
| ABR/16 | 1.783.303,75 | 693.049,77 | | 76.265,93 | 836.055,04 | 64.298,46 | 1.000,00 | 112.634,55 | 20.274,22 |
| MAI/16 | 2.131.843,10 | 820.253,24 | | 70.972,57 | 870.271,27 | 71.739,03 | - | 298.606,99 | 53.749,26 |
| JUN/16 | 1.937.788,81 | 736.248,59 | | 43.707,44 | 744.662,10 | 36.342,93 | 3.110,20 | 373.717,55 | 67.269,16 |
| JUL/16 | 2.438.425,55 | 937.500,03 | | 64.638,90 | 1.025.526,67 | 56.744,55 | 447,00 | 353.568,40 | 63.642,31 |
| AGO/16 | 2.125.469,42 | 792.915,18 | | 49.661,87 | 1.044.912,36 | 69.722,11 | | 168.257,90 | 30.286,42 |
| SET/16 | 2.158.103,05 | 877.224,24 | | 58.562,70 | 981.115,60 | 58.371,70 | | 182.828,81 | 32.909,19 |
| OUT/16 | 2.194.422,45 | 833.704,46 | | 51.682,08 | 945.219,03 | 105.234,08 | | 258.582,80 | 46.544,90 |
| DEZ/16 | 2.159.395,72 | 873.397,50 | | 57.616,13 | 1.028.088,47 | 87.359,85 | | 112.933,77 | 20.328,08 |
| JAN/17 | 2.451.409,92 | 843.338,10 | | 48.261,14 | 1.354.212,81 | 75.786,96 | | 129.810,91 | 23.365,96 |
| FEV/17 | 1.850.941,31 | 820.188,60 | | 47.419,56 | 902.557,72 | 56.623,77 | | 24.151,66 | 4.347,30 |
| MAR/17 | 2.262.795,92 | 873.403,52 | | 43.457,21 | 1.166.640,52 | 58.986,00 | | 120.308,67 | 21.655,56 |
| ABR/17 | 1.954.294,77 | 773.727,59 | | 55.388,07 | 945.314,75 | 52.169,03 | | 127.695,33 | 22.985,16 |
| MAI/17 | 2.253.938,23 | 937.091,33 | 418.406,58 | 68.917,03 | 649.416,35 | 38.775,95 | | 141.330,99 | 25.439,58 |
| JUN/17 | 1.940.298,32 | 771.865,24 | 970.721,68 | 57.031,97 | 358,23 | | | 140.321,20 | 25.257,82 |
| JUL/17 | 2.452.444,58 | 1.087.572,62 | 1.122.025,72 | 62.387,63 | 23.976,84 | | | 156.481,77 | 28.166,72 |
| AGO/17 | 1.947.185,71 | 830.129,40 | 771.234,21 | 52.087,74 | 169.194,28 | | | 124.540,08 | 22.417,21 |
| SET/17 | 1.856.925,49 | 714.965,38 | 1.116.377,90 | 51.403,25 | 9.279,35 | | | - | - |
| OUT/17 | 2.167.190,81 | 928.480,00 | 1.040.885,03 | 65.851,88 | 4.592,53 | | | 127.381,37 | 22.928,65 |
| NOV/17 | 3.195.003,34 | 1.503.293,84 | 1.430.898,19 | 91.801,38 | 35.616,14 | | | 133.393,79 | 24.010,88 |
| DEZ/17 | 2.460.651,67 | 1.063.503,99 | 1.230.802,89 | 62.861,13 | 6.131,22 | | | 97.352,44 | 17.523,44 |
| JAN/18 | 3.094.696,56 | 1.192.928,71 | 1.683.810,00 | 55.249,97 | 5.737,65 | | | 156.970,23 | 28.254,64 |
| FEV/18 | 2.309.746,64 | 998.362,86 | 1.111.908,68 | 55.643,10 | 8.335,65 | | | 135.496,35 | 24.389,34 |
| MAR/18 | 3.288.296,14 | 1.494.369,84 | 1.504.565,65 | 97.571,08 | 7.343,99 | | | 184.445,58 | 33.200,20 |
| ABR/18 | 3.204.895,26 | 1.589.297,32 | 1.290.008,35 | 94.867,80 | 11.411,11 | | | 219.310,68 | 39.475,92 |
| MAI/18 | 3.777.296,99 | 1.642.141,23 | 1.792.182,46 | 92.453,63 | 18.462,53 | | | 232.057,14 | 41.770,29 |
| JUN/18 | 2.702.824,92 | 1.345.199,66 | 1.060.873,78 | 56.526,06 | 10.882,29 | | | 229.343,13 | 41.281,76 |
| JUL/18 | 3.286.909,83 | 1.936.600,41 | 910.778,14 | 113.030,52 | 103.016,50 | | | 223.484,26 | 40.227,17 |
| AGO/18 | 2.624.117,78 | 1.650.253,52 | 697.457,19 | 102.340,41 | 10.433,32 | | | 163.633,34 | 29.454,00 |
| SET/18 | 2.454.863,65 | 1.526.156,36 | 658.183,98 | 85.634,39 | 25.476,79 | | | 159.412,13 | 28.694,18 |
| OUT/18 | 2.617.758,88 | 1.765.320,98 | 569.166,27 | 120.972,87 | 59.224,38 | | | 103.074,38 | 18.553,39 |
| DEZ/18 | 2.849.184,31 | 1.801.510,83 | 1.069.451,55 | 87.444,19 | 1.498,36 | | | | |

* VALORES DE VENDAS INFORMADOS PELAS OPERADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO;

** NFC-E EMITIDAS PELO CONTRIBUINTE, VALORES DE PAGAMENTO COM CARTÃO DE CRÉDITO, QUE NÃO CONSTAM DO LEVANTAMENTO FISCAL

*** VALORES DE VENDAS INFORMADOS PELAS OPERADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO - (NFe mod 55 CC + NFCeCC + SERVIÇO + NFCe OUTROS CC + NFCe + VENDAS ECF). OCORRE A REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA QUANDO O VALOR DE VENDAS INFORMADOS PELAS OPERADORAS DE CARTÃO É MAIOR QUE O MONTANTE DAS VENDAS DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE.

Portanto, não procede a afirmação de que a julgadora de primeira instância realizou lançamento complementar sobre o valor autuado, visto que todos os valores que restaram devidos foram reduzidos, conforme demonstrado nas planilhas elaboradas pela julgadora fiscal, acima reproduzidas.



Quanto ao argumento de que no levantamento fiscal foram incluídos valores recebidos em caixa, da intermediação e distribuição de créditos de telefonia pré-paga, também não procede, pois inexistem registros na escrituração fiscal da empresa ou através de documentos fiscais que possam demonstrar a ocorrência destas operações/prestações recebidos através de Cartões.

Registre-se que as provas devem ser apresentadas no momento da impugnação, conforme dispõe os artigos 58 e 63 da Lei nº 10.094/2013.

Como penalidade, foi proposta multa de 100% (cem por cento), nos termos do art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, abaixo reproduzido.

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:
(...)

V - de 100% (cem por cento):

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.

V - de 75% (setenta e cinco por cento):

a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;

Com o advento da Lei 12.788/2023, que reduziu para 75% o percentual da multa incidente sobre o valor do imposto inadimplido, prevista no inciso V, do artigo 82, da Lei 6.379/96, torna-se necessário reduzir, de ofício, a penalidade aplicada na presente acusação, em atendimento ao preceito insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Por fim, com os ajustes efetuados, restam devidos os seguintes valores no auto de infração nº **93300008.09.00002375/2020-01**:

| AUTO DE INFRAÇÃO | | | | VALORES EXCLUÍDOS | | | VALORES DEVIDOS | | |
|------------------|---------|-----------|-----------|-------------------|-----------|-----------|-----------------|-------|-------|
| Infração | Período | ICMS | MULTA | ICMS | Multa | Total | ICMS | Multa | Total |
| 0009' | 01/2017 | 1,23 | 1,23 | 1,23 | 1,23 | 2,46 | Concorrência | - | 0,00 |
| 0009' | 02/2017 | 29,83 | 29,83 | 29,83 | 29,83 | 59,66 | Concorrência | - | 0,00 |
| 0009' | 03/2017 | 31,71 | 31,71 | 31,71 | 31,71 | 63,42 | Concorrência | - | 0,00 |
| 0009' | 04/2017 | 25,14 | 25,14 | 25,14 | 25,14 | 50,28 | Concorrência | - | 0,00 |
| 0009' | 05/2017 | 51,80 | 51,80 | 51,80 | 51,80 | 103,60 | Concorrência | - | 0,00 |
| 0009' | 06/2017 | 1.916,22 | 1.916,22 | 1.916,22 | 1.916,22 | 3.832,44 | Concorrência | - | 0,00 |
| 0009' | 07/2017 | 17,27 | 17,27 | 17,27 | 17,27 | 34,54 | Concorrência | - | 0,00 |
| 0286' | 01/2017 | 2.962,26 | 2.962,26 | 2.962,26 | 2.962,26 | 5.924,52 | - | - | 0,00 |
| 0286' | 06/2017 | 46.218,82 | 46.218,82 | 46.218,82 | 46.218,82 | 92.437,64 | - | - | 0,00 |
| 0286' | 07/2017 | 40.494,08 | 40.494,08 | 40.494,08 | 40.494,08 | 80.988,16 | - | - | 0,00 |
| 0286' | 09/2018 | 39.426,31 | 39.426,31 | 39.426,31 | 39.426,31 | 78.852,62 | - | - | 0,00 |



| | | | | | | | | | |
|-------|--------------|---------------------|---------------------|-------------------|---------------------|---------------------|---------------------|-------------------|---------------------|
| 0216' | 12/2015 | 171,87 | 85,94 | 171,87 | 85,94 | 257,81 | Decadência- | - | 0,00 |
| 0216' | 01/2016 | 1.175,87 | 587,93 | 797,94 | 398,96 | 1.196,90 | 377,93 | 188,97 | 566,90 |
| 0216' | 02/2016 | 1.338,03 | 669,02 | 541,10 | 270,55 | 811,65 | 796,93 | 398,47 | 1.195,40 |
| 0216' | 03/2016 | 81,50 | 40,75 | 81,50 | 40,75 | 122,25 | - | - | 0,00 |
| 0216' | 04/2016 | 0,50 | 0,25 | 0,50 | 0,25 | 0,75 | - | - | 0,00 |
| 0216' | 05/2016 | 42,46 | 21,23 | 1,82 | 0,91 | 2,73 | 40,64 | 20,32 | 60,96 |
| 0216' | 06/2016 | 49,90 | 24,95 | 49,90 | 24,95 | 74,85 | - | - | 0,00 |
| 0216' | 07/2016 | 156,15 | 78,08 | 156,15 | 78,08 | 234,23 | - | - | 0,00 |
| 0216' | 10/2016 | 281,16 | 140,58 | - | - | - | 281,16 | 140,58 | 421,74 |
| 0216' | 04/2017 | 4.522,42 | 2.261,21 | 1,44 | 0,72 | 2,16 | 4.520,98 | 2.260,49 | 6.781,47 |
| 0216' | 11/2017 | 932,42 | 466,21 | 932,42 | 466,21 | 1.398,63 | - | - | 0,00 |
| 0216' | 01/2018 | 111,89 | 55,95 | - | - | - | 111,89 | 55,95 | 167,84 |
| 0216' | 03/2018 | 216,00 | 108,00 | - | - | - | 216,00 | 108,00 | 324,00 |
| 0216' | 04/2018 | 4.955,37 | 2.477,69 | - | - | - | 4.955,37 | 2.477,69 | 7.433,06 |
| 0216' | 05/2018 | 22,48 | 11,24 | - | - | - | 22,48 | 11,24 | 33,72 |
| 0216' | 08/2018 | 81,00 | 40,50 | - | - | - | 81,00 | 40,50 | 121,50 |
| 0216' | 09/2018 | 460,85 | 230,43 | - | - | - | 460,85 | 230,43 | 691,28 |
| 0216' | 10/2018 | 10.326,01 | 5.163,01 | 85,84 | 60,92 | 146,76 | 10.240,17 | 5.102,09 | 15.342,26 |
| 0216' | 12/2018 | 436,57 | 218,29 | 436,57 | 218,29 | 654,86 | - | - | 0,00 |
| 0028' | 03/2017 | 38,66 | 19,33 | - | - | - | 38,66 | 19,33 | 57,99 |
| 0028' | 04/2017 | 143,82 | 71,91 | - | - | - | 143,82 | 71,91 | 215,73 |
| 0563' | 12/2015 | 169.772,11 | 169.772,11 | 169.772,11 | 169.772,11 | 339.544,22 | Decadência- | - | 0,00 |
| 0563' | 01/2016 | 159.778,20 | 159.778,20 | 23.270,20 | 57.397,20 | 80.667,40 | 136.508,00 | 102.381,00 | 238.889,00 |
| 0563' | 02/2016 | 75.802,32 | 75.802,32 | 9.645,64 | 26.184,81 | 35.830,45 | 66.156,68 | 49.617,51 | 115.774,19 |
| 0563' | 03/2016 | 80.558,57 | 80.558,57 | 11.706,81 | 28.919,75 | 40.626,56 | 68.851,76 | 51.638,82 | 120.490,58 |
| 0563' | 04/2016 | 89.557,91 | 89.557,91 | 69.283,69 | 74.352,25 | 143.635,94 | 20.274,22 | 15.205,66 | 35.479,88 |
| 0563' | 05/2016 | 66.662,28 | 66.662,28 | 12.913,02 | 26.350,34 | 39.263,36 | 53.749,26 | 40.311,94 | 94.061,20 |
| 0563' | 06/2016 | 75.643,98 | 75.643,98 | 8.374,82 | 25.192,11 | 33.566,93 | 67.269,16 | 50.451,87 | 117.721,03 |
| 0563' | 07/2016 | 77.270,36 | 77.270,36 | 13.628,05 | 29.538,63 | 43.166,68 | 63.642,31 | 47.731,73 | 111.374,04 |
| 0563' | 08/2016 | 43.295,60 | 43.295,60 | 13.009,18 | 20.580,79 | 33.589,97 | 30.286,42 | 22.714,81 | 53.001,23 |
| 0563' | 09/2016 | 47.321,37 | 47.321,37 | 14.412,18 | 22.639,48 | 37.051,66 | 32.909,19 | 24.681,89 | 57.591,08 |
| 0563' | 10/2016 | 69.808,87 | 69.808,87 | 23.263,97 | 34.900,20 | 58.164,17 | 46.544,90 | 34.908,67 | 81.453,57 |
| 0563' | 12/2016 | 43.120,68 | 43.120,68 | 22.792,60 | 27.874,62 | 50.667,22 | 20.328,08 | 15.246,06 | 35.574,14 |
| 0563' | 01/2017 | 44.152,63 | 44.152,63 | 20.786,67 | 26.628,16 | 47.414,83 | 23.365,96 | 17.524,47 | 40.890,43 |
| 0563' | 02/2017 | 36.459,06 | 36.459,06 | 32.111,76 | 33.198,59 | 65.310,35 | 4.347,30 | 3.260,47 | 7.607,77 |
| 0563' | 03/2017 | 41.802,00 | 41.802,00 | 20.146,44 | 25.560,33 | 45.706,77 | 21.655,56 | 16.241,67 | 37.897,23 |
| 0563' | 04/2017 | 38.602,22 | 38.602,22 | 15.617,06 | 21.363,35 | 36.980,41 | 22.985,16 | 17.238,87 | 40.224,03 |
| 0563' | 05/2017 | 41.028,88 | 41.028,88 | 15.589,30 | 21.949,20 | 37.538,50 | 25.439,58 | 19.079,68 | 44.519,26 |
| 0563' | 06/2017 | 31.348,39 | 31.348,39 | 6.090,57 | 12.405,03 | 18.495,60 | 25.257,82 | 18.943,36 | 44.201,18 |
| 0563' | 07/2017 | 36.059,68 | 36.059,68 | 7.892,96 | 14.934,64 | 22.827,60 | 28.166,72 | 21.125,04 | 49.291,76 |
| 0563' | 08/2017 | 30.455,29 | 30.455,29 | 8.038,08 | 13.642,39 | 21.680,47 | 22.417,21 | 16.812,90 | 39.230,11 |
| 0563' | 09/2017 | 781,97 | 781,97 | 781,97 | 781,97 | 1.563,94 | - | - | 0,00 |
| 0563' | 10/2017 | 30.947,89 | 30.947,89 | 8.019,24 | 13.751,41 | 21.770,65 | 22.928,65 | 17.196,48 | 40.125,13 |
| 0563' | 11/2017 | 34.179,41 | 34.179,41 | 10.168,53 | 16.171,25 | 26.339,78 | 24.010,88 | 18.008,16 | 42.019,04 |
| 0563' | 12/2017 | 32.154,55 | 32.154,55 | 14.631,11 | 19.011,97 | 33.643,08 | 17.523,44 | 13.142,58 | 30.666,02 |
| 0563' | 01/2018 | 39.807,83 | 39.807,83 | 11.553,19 | 18.616,85 | 30.170,04 | 28.254,64 | 21.190,98 | 49.445,62 |
| 0563' | 02/2018 | 33.297,78 | 33.297,78 | 8.908,44 | 15.005,78 | 23.914,22 | 24.389,34 | 18.292,00 | 42.681,34 |
| 0563' | 03/2018 | 42.569,33 | 42.569,33 | 9.369,13 | 17.669,18 | 27.038,31 | 33.200,20 | 24.900,15 | 58.100,35 |
| 0563' | 04/2018 | 45.276,45 | 45.276,45 | 5.800,53 | 15.669,51 | 21.470,04 | 39.475,92 | 29.606,94 | 69.082,86 |
| 0563' | 05/2018 | 43.125,26 | 43.125,26 | 1.354,97 | 11.797,55 | 13.152,52 | 41.770,29 | 31.327,71 | 73.098,00 |
| 0563' | 06/2018 | 41.611,50 | 41.611,50 | 329,74 | 10.650,18 | 10.979,92 | 41.281,76 | 30.961,32 | 72.243,08 |
| 0563' | 07/2018 | 41.555,62 | 41.555,62 | 1.328,45 | 11.385,25 | 12.713,70 | 40.227,17 | 30.170,37 | 70.397,54 |
| 0563' | 08/2018 | 37.368,76 | 37.368,76 | 7.914,76 | 15.278,26 | 23.193,02 | 29.454,00 | 22.090,50 | 51.544,50 |
| 0563' | 09/2018 | 45.363,52 | 45.363,52 | 16.669,34 | 23.842,89 | 40.512,23 | 28.694,18 | 21.520,63 | 50.214,81 |
| 0563' | 10/2018 | 33.500,08 | 33.500,08 | 14.946,69 | 19.585,04 | 34.531,73 | 18.553,39 | 13.915,04 | 32.468,43 |
| 0563' | 12/2018 | 2.464,13 | 2.464,13 | 2.464,13 | 2.464,13 | 4.928,26 | - | - | 0,00 |
| | Total | 1.959.224,08 | 1.946.451,65 | 767.017,05 | 1.057.886,40 | 1.824.903,45 | 1.192.207,03 | 888.565,25 | 2.080.772,28 |

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso de Ofício, por regular, e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, altero de ofício quanto aos valores das multas, a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002375/2020-01**,



lavrado em 26 de dezembro de 2020 contra a empresa **MAGAZINE LUIZA S/A**, inscrição Estadual nº 16.112.626-0, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no montante **total de R\$ 2.080.772,28** (dois milhões, oitenta mil, setecentos e setenta e dois reais e vinte e oito centavos), **sendo R\$ 1.192.207,03** (um milhão, cento e noventa e dois mil, duzentos e sete reais e três centavos) **de ICMS**, por infringência ao art. 54 c/c art. 101, 102, art. 2º, art. 3º, art. 60, I, “b” e III, “d”, c/fulcro no art. 106; art. 60, I e II c/c art. 277; art. 158, I, e 160, I, c/c art. 646, V, do RICMS/PB e **R\$ 888.565,25** (oitocentos e oitenta e oito mil, quinhentos e sessenta e cinco reais e vinte e cinco centavos) **de multa por infração**, nos termos do art. 82, V, “a”, e art. 82, II, “b” e “e”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o crédito tributário no montante total de R\$ 1.824.903,45, sendo R\$ 767.017,05 de ICMS e R\$ 1.057.886,40 de multa por infração pelas razões expostas.

Destaco a possibilidade de refazimento do feito relativamente à acusação 02) de 0286 - Falta de recolhimento do ICMS, em razão da utilização de créditos por transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, sem apuração do saldo devedor pelas destinatárias, observando o prazo estabelecido no artigo 173, II do CTN.

Intimações à cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência em 23 de setembro de 2025.

Heitor Collett
Conselheiro Relator do voto divergente