

PROCESSO Nº 0374712016-4

ACÓRDÃO Nº 0046/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ESTOK COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES S. A.

Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuantes: JOSELINDA GONÇALVES MACHADO E ROBERTO EDUARDO MACIEL CUNHA FILHO.

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÕES COM CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Diferenças tributáveis apuradas provenientes das declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e débito caracterizam a presunção legal “juris tantum” de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, o contribuinte trouxe aos autos provas documentais que demonstraram falta de repercussão tributária em parte das operações comerciais denunciadas, o que elidiu parcialmente o crédito tributário lançado na inicial.

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

A C O R D A M Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, alterando, quanto aos valores, a sentença prolatada na instância singular, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000315/2016-60, lavrado em 30 de março de 2016, contra a empresa ESTOK COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES S. A. (CCICMS: 16.244.352-8), condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 196.856,74 (cento e noventa e seis mil, oitocentos e cinquenta e seis reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 98.428,37 (noventa e oito mil, quatrocentos e vinte e oito reais e trinta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646, V, todos do RICMS/PB e R\$ 98.428,37 (noventa e oito mil, quatrocentos e vinte e oito reais e trinta e sete centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 301.254,56 (trezentos e um mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$ 150.627,28 (cento e cinquenta mil, seiscentos e vinte e sete reais e vinte e oito centavos) de ICMS e R\$ 150.627,28 (cento e cinquenta mil, seiscentos e vinte e sete reais e vinte e oito centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Intimações na forma regulamentar.

P.R.I.

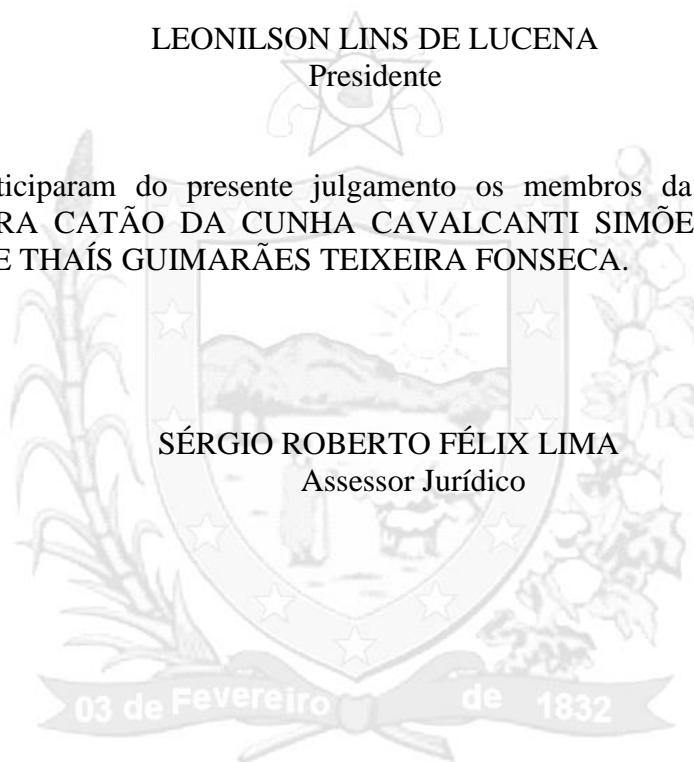
Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência,
em 28 de janeiro de 2021.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES , LEONARDO DO EGITO PESSOA E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor Jurídico



PROCESSO Nº 0374712016-4

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ESTOK COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES S. A.

Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuantes: JOSELINDA GONÇALVES MACHADO E ROBERTO EDUARDO MACIEL CUNHA FILHO.

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÕES COM CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Diferenças tributáveis apuradas provenientes das declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e débito caracterizam a presunção legal “juris tantum” de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, o contribuinte trouxe aos autos provas documentais que demonstraram falta de repercussão tributária em parte das operações comerciais denunciadas, o que elidiu parcialmente o crédito tributário lançado na inicial.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário, interposto nos termos do art. 77 da Lei nº 10.094/13, contra decisão proferida em primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000315/2016-60, lavrado em 30 de março de 2016, contra a empresa ESTOK COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES S. A. (CCICMS: 16.244.352-8), em razão da seguinte irregularidade identificada no período de junho/2015 a novembro/2015, conforme inicial, com a descrição do fato, abaixo transcrito:

OMISSÃO DE VENDAS – OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO >>
Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu 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 por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

NOTA EXPLICATIVA:

Omissão de vendas.

Pelo fato, foram enquadradas as infrações nos artigos 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, V, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96, sendo proposta aplicação de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 498.111,30, sendo R\$ 249.055,65, de ICMS, e R\$ 249.055,65, de multa por infração.

Documentos instrutórios constam às fls. 6 a 10: Notificação nº 10073/2016, detalhamentos da consolidação ECFxTEFxGIM e declarações das Administradoras de Cartões.

Cientificada da acusação por meio de Aviso de Recebimento Postal, A.R. à fl. 12, recepcionado em 27/4/2016, a autuada se manifestou de forma tempestiva em 23/5/2016, apresentando peça reclamatória às fls. 14 a 42, trazendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- em preliminar, alega que o auto de infração é nulo, por uso de prova ilícita, que não estaria cumprindo decisões judiciais, e que não havia legislação estatual que dispusesse sobre fornecimento de dados bancários de contribuintes à Fazenda Estadual;
- que a exigência combatida trata de mera presunção de que as vendas com cartão configurariam a ocorrência do fato gerador do ICMS, e que não houve aprofundamento da fiscalização sobre qual o momento e/ou local que ocorreu a saída de mercadoria;
- ainda em preliminar, alega a nulidade decorrente do arbitramento da base de cálculo do ICMS. Que a autoridade fazendária jamais poderia arbitrar a base de cálculo e calcular o ICMS mediante o confronto entre as vendas realizadas por cartão e as saídas registradas em EFD;
- junta aos autos uma amostragem de pedidos de vendas e os respectivos documentos fiscais emitidos em momentos diferentes. Argumenta que provado que o pagamento do pagamento não pode ser utilizado como único critério para presunção de falta de recolhimento do imposto, deve ser declarado cancelado o Auto de Infração;
- que parte dos pedidos de vendas emitidos pela filial paraibana foram atendidos por outros estabelecimentos da impugnante localizados em outros Estados da Federação, que efetuaram as entregas das mercadorias diretamente aos consumidores finais localizados na Paraíba, ou nos quais o cliente foi pessoalmente retirar as mercadorias;
- cita jurisprudência do STJ que reforça a tese de que a cobrança do ICMS deve ocorrer no Estado em que houver a saída da mercadoria para o consumidor final, mesmo que a negociação tenha sido feita em outra unidade da federação;
- que a multa de 100% viola os Princípios da Proporcionalidade e da Vedação ao Confisco.

Com informações de não haver antecedentes fiscais, fl. 174, foram os autos conclusos e remetidos à instância prima, sendo distribuídos ao julgador fiscal, Lindemberg Roberto de Lima, que, após apreciação e análise, fls. 180 a 193, decidiu pela procedência parcial da autuação, condenando o sujeito passivo ao crédito tributário de R\$ 493.153,10, sendo R\$ 246.576,55 de ICMS, e R\$ 246.576,55 de multa por infração, de acordo com a sua ementa que abaixo transcrevo:

OMISSÃO DE VENDAS. CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. VALORES DECLARADOS A MENOR. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTADAS. ALEGAÇÕES RECLAMATÓRIAS ACOMPANHADAS DE PROVAS MATERIAIS. ILÍCITO FISCAL CONFIGURADO EM PARTE.

Quando as vendas de cartão de crédito declaradas pelo contribuinte são inferiores aos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, surge a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. *In casu*, trouxe a Reclamante aos autos provas materiais que foram capazes de desconstituir parte da denúncia inserta na inicial.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão singular por via postal, com Aviso de Recebimento – A. R., recepcionado em 8/3/2018, fl. 196, a atuada interpôs recurso voluntário, fls. 198 a 215, protocolado nesta Secretaria em 4/4/2018, em que apresenta os seguintes pontos, em síntese, em sua defesa:

- após um breve relato dos fatos ocorridos, argui, em preliminar, nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que a ordem de serviço teria sido emitida em período posterior a lavratura do Auto de Infração, e não havia procedimento fiscal prévio que autorizasse o acesso às informações bancárias, e permitisse amplo acesso ao contraditório e à ampla defesa;

- que não haveria legislação estadual norma que disponha sobre fornecimento de dados bancários de contribuintes à Fazenda Estadual, e que teria havido violação à Lei do Sigilo Fiscal (LC n 105/2001);

- que a ordem de serviço simplificada se presta à realização de análises simples e rápida, não se prestando para apuração da efetiva ocorrência dos fatos geradores do ICMS, supostamente omitidos pela recorrente;

- que sequer a recorrente fora intimada para prestar os esclarecimentos a respeito dos alegados indícios de omissão;

- ainda em preliminar, alega que juntou, por amostragem, notas fiscais relacionadas a operações cujos pagamentos foram realizados com cartões em seu estabelecimento, mas que as saídas das mercadorias ocorreram em outro Estado da Federação, o que desconstitui a presunção adotada pela fiscalização;

- argumenta que se comprovou ser possível que uma mercadoria comprada no Estado da Paraíba, pode ter sua efetiva saída de estabelecimento localizado em outro Estado;

- que não é razoável a atuada ter que apresentar todos os documentos relativos às centenas de milhares de operações realizadas no prazo de 30 dias de impugnação;

- no mérito, alega que as operações realizadas pela recorrente pode ocorrer que a loja em que o cliente efetuou a compra não tenha a mercadoria em estoque. Neste caso a loja emite o pedido de venda, e em data futura a mercadoria é entregue por outro estabelecimento da rede no endereço solicitado;

- que sempre que o pagamento da compra da mercadoria e a sua retirada não ocorrem no mesmo período de apuração haverá descasamento entre o momento do pagamento e do fato gerador do ICMS;

- também há descasamento quando o pagamento for recebido por uma empresa e a retirada da mercadoria ocorrer em outro estabelecimento da mesma empresa;

- que a comprovação por amostragem é plenamente capaz de afastar a presunção de que todos os pagamentos com cartões de crédito/débito, correspondiam a uma operação tributada no mesmo período de apuração do pagamento;

- aduz que não caberia ao julgador da primeira instancia determinar a forma operacionalização de suas transações comerciais, quando, em sua decisão, indagou que seria necessária a competente emissão de notas fiscais de transferências de mercadorias, pois não se poderia conceber que os pagamentos de mercadorias ocorridos em uma loja tenham vinculação com as saídas ocorridas em outra;

- traz jurisprudências dos tribunais superiores, com decisões de que o local onde ocorre o fato gerador do ICMS nem sempre coincide com o local onde ocorre o pagamento das mercadorias;
- alega ainda, que a aplicação da multa faltou tipicidade e violou ao Princípios da Proporcionalidade e da Vedação ao Confisco, sendo inconstitucional;
- Ao final, requer a nulidade ou, caso assim não se entenda, a improcedência da autuação, ou ao menos, a redução da multa em função do seu caráter confiscatório.

Diante das razões recursais, este julgador encaminhou os autos em diligência, fls. 217 e 218, para que os autores do feito fiscal notificassem o sujeito passivo, a fim de apresentar todos os pedidos de venda acompanhados das respectivas notas fiscais, documentos que justifiquem a inexistência de diferenças tributáveis, que autorize a presunção de omissão de vendas, nos termos do art. 646 do RICMS/PB, e que os documentos apresentados sejam analisados pela fiscalização.

A Fiscalização emitiu ao contribuinte a Notificação nº 252393/2019, fl. 220, solicitando a documentação nos termos da diligência acima citada. Em resposta, a empresa autuada apresenta uma mídia CD, fl. 241, contendo planilhas denominadas “Divergência”, com informações de operações com cartões, no período fiscalizado, em que o momento ou o local do fato gerador não coincide com o momento ou local de pagamento, além de cupons fiscais, notas fiscais e pedidos de vendas relacionados às divergências, com os esclarecimentos e quadro resumo apresentado às fls. 222 a 225, e documentos exemplificativos às fls. 234 a 240.

Diante das provas apresentadas pelo sujeito passivo, a fiscalização as analisou e concluiu que a autuação em tela deveria ser mantida, conforme informação fiscal às fls. 242 a 247.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, estes foram, a mim, distribuídos, na forma regimental, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000315/2016-60, lavrado em 30/3/2016, contra a empresa ESTOK COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES S. A., com exigência do crédito tributário anteriormente relatado, relativamente aos períodos de junho a novembro de 2015.

Antes da análise do mérito da contenda, mister se faz a análise das preliminares de nulidade arguidas pela recorrente.

Requer nulidade do Auto de Infração, tendo em vista, em suma, que a Ordem de Serviço Simplificada teria sido emitida em período posterior a lavratura do Auto de Infração, e que não teria havido procedimento fiscal prévio que autorizasse o acesso às informações bancárias, e permitisse amplo acesso ao contraditório e à ampla defesa, e que esta não se prestaria para apuração da ocorrência dos fatos geradores do ICMS, supostamente omitidos

pela recorrente, e sequer fora intimada para prestar os esclarecimentos a respeito dos alegados indícios de omissão.

Quanto a emissão da Ordem de Serviço, equivocou-se o contribuinte em sua afirmativa, pois, como se verifica no próprio documento, fl. 4, a ciência do seu recebimento pela fiscalização ocorreu em 19/2/2016, anterior à lavratura do Auto de Infração em epígrafe em 30/3/2016, além do que, foi expedida a Notificação nº 00010073/2016 ao contribuinte para que este justificasse as divergências encontradas pela fiscalização, que faz menção à aludida Ordem de Serviço Simplificada nº 93300008.12.00000855/2016-01, fl. 6, cuja ciência do contribuinte ocorreu em 29/2/2016, não havendo o que questionar quanto a regularidade do procedimento de fiscalização.

Tal Ordem de Serviço Simplificada fora emitida haja vista a prescindibilidade de requisitar a apresentação de quaisquer livros ou documentos, uma vez que todos os dados necessários e suficientes para a realização dos trabalhos se encontravam na base de dados da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba, declarados pelo próprio contribuinte, em comparação com as informações fornecidas pelas Administradoras de cartões de crédito/débito.

Em outro ponto, ao se referir ao prazo de encerramento das atividades de fiscalização, discorreu o contribuinte sobre prerrogativas que a ele não se dirige, e que não constitui elemento de nulidade. Ora, os prazos a que se refere são impróprios, dada a própria natureza da atividade de fiscalização, na qual a circunstância do caso concreto será fundamental para avaliar em qual tempo deve se concluir, tratando-se de assunto meramente administrativo, em que o descumprimento de um ato para o qual a autoridade fazendária fora designada, poderá acarretar apenas sanções disciplinares.

Quanto à alegação de que teria havido violação à LC nº 105/2001 (Lei do Sigilo Fiscal), não vamos nos alongar, pois já fora muito bem delineada na primeira instância, que discorreu com maestria sobre a matéria, demonstrando que as informações prestadas pelas instituições administradoras de cartões de crédito/débito não são divulgadas ao público, mas levadas ao conhecimento da Administração Tributária e armazenadas no banco de dados desta Secretaria, por determinação legal, fundamentada no art. 70 da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS), bem como no RICMS-PB em seu art. 389.

Art. 389. As instituições financeiras e de pagamento integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB fornecerão à Secretaria de Estado da Receita, até o último dia do mês subsequente, todas as informações relativas às operações realizadas pelos beneficiários de pagamentos que utilizem os instrumentos de pagamento referentes às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico.

Assim, superada as matérias levantadas em preliminar, ratifico que o lançamento em questão foi procedido consoante as cautelas da lei, trazendo devidamente os requisitos estabelecidos em nossa legislação tributária, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, nos termos dos artigos 14 a 17, da Lei nº 10.094/2013, e ainda, oportunizou-se ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

Pois bem, quanto ao mérito, é cediço que as ocorrências das infrações por omissão de saídas de mercadorias tributáveis se verificam por presunção legal *juris tantum*, nos termos do art. 646 do RICMS/PB, que diante da repercussão tributária apontado pela técnica de

auditoria utilizada, o ônus probante se inverte para a empresa, ressalvando o direito do sujeito passivo de produzir provas que se contraponham às acusações.

No caso em tela, o crédito tributário apurado foi decorrente da operação cartão de crédito/débito, em que o Fisco compara as vendas declaradas à Receita Estadual pelos contribuintes, com as informações prestadas pelas administradoras de cartões, identificando divergências que indicam, presumivelmente, que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvando ao contribuinte provar a improcedência da presunção. Vejamos o teor do artigo 646 do RICMS/PB:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos 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.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim como a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados ou Vendidos, conforme o caso. (g. n.)

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

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.**

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso. (g. n.)

A fiscalização, utilizando-se desta técnica de auditoria por meio da operação cartão de crédito/débito, teve por base o confronto dos valores declarados pelo contribuinte na GIM/EFD, com os informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, conforme demonstrativo apresentado à fl. 7, em que mostra as diferenças tributáveis apontados na inicial, bem como os detalhamentos dos valores informados por cada operadora de cartões, às fls. 8 a 10.

Conforme se extrai do artigo 646 do RICMS/PB supracitado, a presunção de omissão de vendas detectada pela diferença negativa entre os valores das receitas declaradas e os informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, ressalva ao contribuinte as provas da improcedência da presunção.

A recorrente explica em suas peças de defesa, como realizava suas operações comerciais, que justificariam a diferença encontrada pela fiscalização, que cominou com a autuação em tela:

- quando o cliente escolhe a mercadoria, faz o pagamento e solicita a entrega no endereço por ele indicado. Neste caso, aduz a recorrente que pode ocorrer duas situações:

a. se a loja tem mercadoria em estoque, ela emite o pedido de venda ao cliente e entrega a mercadoria em data futura, no endereço solicitado;

b. se a loja não tem a mercadoria em estoque, ela emite o pedido de venda, e, em data futura, entrega a mercadoria de outro estabelecimento, no endereço indicado pelo cliente;

- outro caso é quando o cliente faz uma compra e solicita que a mercadoria seja retirada por ele mesmo em outra loja da rede. A loja emite o pedido de venda com indicação do estabelecimento em que a mercadoria será retirada, e em data futura o cliente retira a mercadoria na loja escolhida.

Do relato acima, conclui-se que o pagamento da operação comercial, via cartão de crédito ou débito, era realizado em um estabelecimento, autuado, e a emissão do documento fiscal era promovida por outro ou pelo mesmo em data futura.

Diante do desenvolvimento do procedimento fiscal supracitado, e a operacionalidade da empresa autuada, é razoável reconhecer que, se os pagamentos são recebidos em um estabelecimento e as notas fiscais emitidas por outros, ainda que do mesmo grupo neste Estado, a equação de pagamentos, via cartão de crédito e débito, e notas fiscais de saídas, jamais fecharia até porque a fiscalização é realizada por estabelecimento, e não, por grupo empresarial.

Desse modo, caso o contribuinte houvesse observado a legislação de regência, provavelmente não teria ocorrido esta lide fiscal, pois, tratando-se de estabelecimento varejista havia 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.

Ou ainda, na ausência da mercadoria para entrega imediata por insuficiência do estoque, como cogitado no recurso voluntário, a ora recorrente poderia ter observado as

disposições contidas no art. 609 do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, que normatiza as OPERAÇÕES DE VENDA À ORDEM OU PARA ENTREGA FUTURA.

Pois bem. Em sede de impugnação, o contribuinte, para comprovar suas alegações, juntou aos autos, como amostragem, notas fiscais emitidas pela autuada e Pedidos de Vendas correspondentes, com pagamentos via cartão de crédito ocorrida no mês anterior ao da saída das respectivas mercadorias. Foi observado que, nos exemplos apresentados, que as notas fiscais foram emitidas e declaradas na EFD em meses posteriores aos pagamentos e pedidos de vendas, o que justificou a diferença apurada pela técnica de fiscalização utilizada, sendo esta diferença, em relação apenas às operações demonstradas pela defesa, afastadas pelo julgador monocrático.

Aportando nesta Corte de Justiça Fiscal, via recurso voluntário, o contribuinte reitera suas explanações trazidas na Impugnação, e destaca que a comprovação por amostragem é plenamente capaz de afastar a presunção de omissão de vendas, pois todos os pagamentos com cartões de crédito/débito correspondiam a uma operação tributada, levada para apuração.

Observando o exemplo analisado pela instância prima e diante das razões recursais, e considerando que não se exclui crédito tributário por probabilidade nem por amostragem, este relator na busca pela verdade material dos fatos, solicitou em diligência às fls. 217-218, que a recorrente apresentasse, em meio digital, todos os pedidos de vendas com as notas fiscais a eles relacionados, que fossem aptos a comprovarem a inexistência das diferenças por ela questionadas.

Em resposta, a recorrente apresentou uma mídia CD, fl. 211, contendo os cupons fiscais indicando os números dos pedidos de vendas em datas anteriores a suas emissões, notas fiscais eletrônicas que também relacionam pedidos de vendas anteriores, todas com pagamentos via cartão de crédito, os pedidos de vendas emitidos no momento dos pagamentos, que constam nos documentos fiscais apresentados, e planilhas em Excel correlacionando todos os pedidos com os pagamentos e os documentos fiscais emitidos.

No arquivo em Excel constam 4 planilhas. Duas delas, chamadas de PV CF LOCAL e PV NF LOCAL, listam as operações em que os pagamentos foram realizados na autuada pelas vias com cartões de crédito, e as respectivas mercadorias entregues por outras lojas situadas em outros Estados, mostrando que, nesses casos, os valores superariam as diferenças denunciadas.

Em detrimento à equivocada análise feita pela recorrente, pois para estes casos fica demonstrado a falta de emissão dos devidos documentos fiscais por parte da autuada, onde ocorreram os fatos geradores, e não nos Estados onde houve a emissão das notas fiscais emitidas em seus respectivos estabelecimentos, o que causou repercussão tributária ao Estado da Paraíba. Ora, o fato gerador do ICMS ocorre tanto na saída da mercadoria, conforme alega a recorrente para justificar as notas fiscais emitidas em outros Estados, como na transmissão de propriedade da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do transmitente, que é o caso ora em comento, pois a venda e o pagamento ocorreram no estabelecimento da autuada, cujas operações caracterizaram venda com entrega futura, ou a ordem, devendo as notas fiscais serem emitidas em conformidade com as normas estabelecidas no artigo 609 do RICMS/PB, já citado na decisão monocrática.

Vejamos a norma concernente aos fatos geradores do ICMS, estabelecida pela Lei Complementar 87/96, que é acompanhada pelas demais normas inferiores:

LC 87/96

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente; (g. n.)

Assim, as provas trazidas aos autos pela recorrente em que envolvem emissões de documentos fiscais por estabelecimentos de outros Estados, não servem como provas materiais capazes de ilidir a acusação inserta na inicial.

Já em relação as provas apresentadas pela recorrente relacionadas aos documentos fiscais por ela mesma emitidos, a situação fiscal toma outro rumo.

Embora o contribuinte não tenha obedecido a legislação de regência quanto ao uso do ECF-TEF, conforme art. 338, §6º, do RICMS/PB, acima citado, ele demonstrou que os documentos fiscais, com os destaques do ICMS e declarados, foram emitidos no período posterior, quando da entrega das mercadorias, vinculando o Pedido de Venda com cartão de crédito de acordo com as planilhas do citado arquivo em Excel, denominadas de PV CF TEMPO e PV NF TEMPO. De forma que justifica parte da diferença encontrada pela fiscalização, no confronto entre as informações das administradoras de cartões de crédito e as declarações do contribuinte nos períodos auditados.

Analisando os valores justificados trazidos em DVD, segue abaixo quadro demonstrativo das diferenças remanescentes por período autuado, ressaltando que alguns valores divergem um pouco dos apresentados na tabela à fl. 228 pelo contribuinte, por erro no somatório dos valores, verificado por este relator nas planilhas PV CF TEMPO e PV NF TEMPO, já mencionadas. Vale ressaltar que no período de setembro/2015 a diferença justificada foi superior ao valor denunciado, sendo, portanto, excluído este período da denúncia. Vejamos:

PERÍODO	BASE DE CÁLCULO (A. I.)	VALORES JUSTIFICADOS	VALORES NÃO JUSTIFICADOS	ICMS DEVIDO (17%)	MULTA (100%)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO
jun/15	457.313,14	207.249,40	250.063,74	42.510,84	42.510,84	85.021,67
jul/15	223.381,06	151.323,01	72.058,05	12.249,87	12.249,87	24.499,74
ago/15	234.721,78	174.377,39	60.344,39	10.258,55	10.258,55	20.517,09
set/15	54.031,42	116.781,79	-	-	-	-
out/15	217.447,69	123.126,90	94.320,79	16.034,53	16.034,53	32.069,07
nov/15	278.138,15	175.934,69	102.203,46	17.374,59	17.374,59	34.749,18
TOTAL	1.465.033,24	948.793,18	578.990,43	98.428,37	98.428,37	196.856,75

Este entendimento encontra consonância com decisórios pretéritos deste Colegiado, a exemplo do Acórdão nº 535/2019, cuja ementa reproduzo a seguir, *litteris*:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO. PROVAS ELIDENTES. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

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. Entretanto, é

facultada ao contribuinte a prova da improcedência da acusação. *In casu*, a recorrente trouxe aos autos, para determinados períodos, provas materiais que demonstraram ausência de repercussão tributária na sua sistemática de vendas, o que fez sucumbir parte do crédito tributário lançado na inicial.

Processo nº 0527932015-3

ACÓRDÃO Nº. 535/2019

Relator: Cons.º Petronio Rodrigues Lima

Relativamente à pretensão da recorrente, para que seja reduzida a penalidade aplicada, argumentando que é desproporcional e confiscatória, cabe ressaltar que foge à alçada dos órgãos julgadores a análise de sua inconstitucionalidade, nos termos do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo transcrito:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação *de equidade*.

Inclusive, esta matéria já foi sumulada por este Conselho de Recursos Fiscais, na Súmula nº 03, ratificada pela Portaria nº 00311/2019/SEFAZ, publicada no DOE em 19/11/2019. Vejamos:

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, alterando, quanto aos valores, a sentença prolatada na instância singular, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000315/2016-60, lavrado em 30 de março de 2016, contra a empresa ESTOK COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES S. A. (CCICMS: 16.244.352-8), condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 196.856,74 (cento e noventa e seis mil, oitocentos e cinquenta e seis reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 98.428,37 (noventa e oito mil, quatrocentos e vinte e oito reais e trinta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646, V, todos do RICMS/PB e R\$ 98.428,37 (noventa e oito mil, quatrocentos e vinte e oito reais e trinta e sete centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 301.254,56 (trezentos e um mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$ 150.627,28 (cento e cinquenta mil, seiscentos e vinte e sete reais e vinte e oito centavos) de ICMS e R\$ 150.627,28 (cento e cinquenta mil, seiscentos e vinte e sete reais e vinte e oito centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Intimações na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência em 28 de janeiro de 2021.

PETRONIO RODRIGUES LIMA

Conselheiro Relator