



**Conselho de Recursos Fiscais**

Processo nº 099.605.2013-7

Acórdão nº 472/2015

Recursos HIE/VOL/CRF-374/2014

<b>1ª Recorrente:</b>	<b>GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.</b>
<b>2ª Recorrente:</b>	<b>MAGAZINE LUIZA S/A.</b>
<b>1ª Recorrida :</b>	<b>MAGAZINE LUIZA S/A.</b>
<b>2ª Recorrida :</b>	<b>GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.</b>
<b>Preparadora:</b>	<b>RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.</b>
<b>Autuante:</b>	<b>SIMPLÍCIO VIEIRA DO NASCIMENTO JUNIOR.</b>
<b>Relator:</b>	<b>CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.</b>

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DECLARAÇÃO DE VENDAS EM VALORES INFERIORES AOS FORNECIDOS PELAS OPERADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO. PRELIMINARES. NÃO ACOLHIMENTO. APRESENTAÇÃO DE ELEMENTOS INCAPAZES DE DESCONSTITUIR A ACUSAÇÃO. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- Aplica-se o Princípio da Aparência para se reputar válida a citação feita na pessoa de quem, na sede da empresa, apresenta-se como representante desta, recebendo a citação sem qualquer ressalva.

- Conjunto probatório suficiente para embasar a acusação e desta dar a conhecer para exercício do direito de defesa.

- A diferença a menor no valor das vendas declaradas pelo contribuinte em confronto com as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito com as quais a declarante opera autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvada à acusada a prova da improcedência da acusação. A apresentação de elementos incapazes de afastar a presunção acarretam a manutenção da delação fiscal.

- Confirmada a redução da penalidade por força de lei posterior mais benigna.

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

**A C O R D A M** os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento dos Recursos Hierárquico, por regular, e Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo **DESPROVIMENTO de ambos**, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.000001180/2013-07**, de fls. 5 e 6, lavrado em 29/7/2013, em que foi autuada a empresa **MAGAZINE LUIZA S/A.**, com inscrição estadual nº 16.112.626-0, já qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no valor de R\$ 1.196.792,26 (um milhão, cento e noventa e seis mil, setecentos e noventa e dois reais e vinte e seis centavos), sendo R\$ 598.396,13 (quinhentos e noventa e oito mil, trezentos e noventa e seis reais e treze centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I, e 160, I c/c o art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e o mesmo valor de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alínea “a” da Lei nº 6.379/96, com redação alterada pela Lei nº 10.008, de 05 de junho de 2013.

Ao tempo mantenho cancelado, por irregular, o montante de **R\$ 598.396,13** de multa por infração, com fundamento nas razões acima expendidas.

As intimações ordinariamente efetuadas devem incluir, também, a remessa para os representantes legais da empresa e para sua procuradora, com endereço indicado no instrumento procuratório, de fl. 584.

**Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.**

**P.R.I.**

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 18 de setembro de 2015.**

**Maria das Graças Donato de Oliveira Lima**  
**Cons<sup>a</sup>. Relatora**

**Gianni Cunha da Silveira Cavalcante**  
**Presidente**

**Participaram do presente julgamento os Conselheiros,  
JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA  
BARBOSA, FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO, DOMÊNICA COUTINHO  
DE SOUZA FURTADO, ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO.**

**Assessora Jurídica**

**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

Secretaria de Estado da Receita

Conselho de Recursos Fiscais

**Recurso HIE./VOL CRF nº 374/2014**

<b>1ª Recorrente:</b>	<b>GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.</b>
<b>2ª Recorrente:</b>	<b>MAGAZINE LUIZA S/A.</b>
<b>1ª Recorrida :</b>	<b>MAGAZINE LUIZA S/A.</b>
<b>2ª Recorrida :</b>	<b>GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.</b>
<b>Preparadora:</b>	<b>RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.</b>
<b>Autuante:</b>	<b>SIMPLÍCIO VIEIRA DO NASCIMENTO JUNIOR.</b>
<b>Relator:</b>	<b>CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.</b>

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DECLARAÇÃO DE VENDAS EM VALORES INFERIORES AOS FORNECIDOS PELAS OPERADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO. PRELIMINARES. NÃO ACOLHIMENTO. APRESENTAÇÃO DE ELEMENTOS INCAPAZES DE DESCONSTITUIR A ACUSAÇÃO. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- Aplica-se o Princípio da Aparência para se reputar válida a citação feita na pessoa de quem, na sede da empresa, apresenta-se como representante desta, recebendo a citação sem qualquer ressalva.

- Conjunto probatório suficiente para embasar a acusação e destacar a conhecer para exercício do direito de defesa.
- A diferença a menor no valor das vendas declaradas pelo contribuinte em confronto com as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito com as quais a declarante opera autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvada à acusada a prova da improcedência da acusação. A apresentação de elementos incapazes de afastar a presunção acarretam a manutenção da delação fiscal.
- Confirmada a redução da penalidade por força de lei posterior mais benigna.

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

### **RELATÓRIO**

*Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os Recursos **HIERÁRQUICO e VOLUNTÁRIO**, interpostos contra a decisão monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001180/2013-07 (fls. 5 e 6), lavrado em 29 de julho de 2013, onde a autuada acima identificada, **MAGAZINE LUIZA S/A.**, é acusada da seguinte irregularidade:*

*- “OMISSÃO DE VENDAS – 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 – Operação programada, tomando-se como base o Demonstrativo de Omissos e Inadimplentes (Op. Cartão de Crédito) e Consolidação ECF X TEF X GIM”*

Segundo o entendimento acima, o autuante constituiu o crédito tributário correspondente aos exercícios de 2009 (abril a dezembro) e de 2010 (janeiro a março e maio a novembro) na quantia de **R\$ 1.795.188,39**, sendo **R\$ 598.396,13**, de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, e **R\$ 1.196.792,26** de multa por infração, com fundamento no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379,96.

Documentos instrutórios constam às fls. 3, 4 e 6 a 463 (Ordem de Serviço Simplificada, Notificação ref. OSN nº 9330000812.00000810/2009-08, Demonstrativo das Omissões de Vendas e ICMS a Recolher/Op. Cartão de Crédito, Notificação para apresentação de documentos fiscais, Demonstrativo do cotejo entre o valor da operação e o da Redução Z, com a diferença tributável referente aos exercícios e 2007 e 2008, Detalhamento das Operações de Crédito/Débito).

Após regular ciência da autuada, efetuada mediante o Aviso de Recebimento nº JG 02626448 6 BR, de fl. 546, assinado por seu receptor, em 19/8/2013, a autuada deixou de exercer seu direito de defesa, fazendo-se revel, consoante testa o Termo de Revelia, de fl. 547, datado de 8 de outubro de 2013.

Após a informação de não haver antecedentes fiscais da autuada (fl. 548), os autos foram conclusos à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais (fl. 549), onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Anísio de Carvalho Costa Neto, que concluiu pela parcial procedência do auto infracional, ao concluir pela regularidade e do procedimento de apuração da falta e reduzir o valor da penalidade sugerida no lançamento de ofício, com base no disposto na lei posterior que estabelece sanção mais benigna, de forma que o crédito tributário passou a ser constituído do valor de R\$ 1.196.792,26, sendo R\$ 598.396,13 ICMS e do mesmo valor de multa infracional.

Regularmente cientificada da decisão singular (conforme atestam os documentos de fls. 556 e 557), a autuada recorre tempestivamente a este Conselho de Recursos Fiscais, consoante a peça recursal constante às fls. 561 a 583, onde inicialmente faz uma síntese dos fatos relacionados ao auto infracional, cuja notificação, a este correspondente, classifica como irregular e inválida, mediante alegação de preliminar, ao fundamento de que o Fisco, apesar de saber quem era a pessoa responsável pela empresa, bem como o endereço para notificação, encaminhou correspondência ao seu estabelecimento comercial, a qual foi recebida por pessoa que não detinha a menor responsabilidade pelo conteúdo do documento nem detinha poderes de representação e/ou administração da empresa.

Acresce que esse procedimento foi totalmente equivocado, pois a intimação do auto infracional deveria ter recaído na forma pessoal, segundo os ditames do art. 106, I e II da Lei nº 6.379/96, haja vista que, ante a inexistência de obstáculo à adoção dessa via, não havia lugar a modalidade postal, a qual, ainda que fosse possível deveria observar as mesmas características e finalidade da intimação pessoal.

Ressalta que o argumento é motivado pelo grave prejuízo à defesa, não havendo que se cogitar da fungibilidade das formas, de modo que, na sua ótica, faz-se primordial a restituição dos autos ao juízo singular, a fim de ser respeitados o devido processo legal e o duplo grau de jurisdição, direito e garantia fundamental do contribuinte que não deu causa ao ônus que lhe foi imputado.

Também sob a forma de preliminar, argui a ausência de um conjunto probatório que demonstre as razões fáticas que levaram o Fisco à edição do crédito tributário.

Afirma, ainda, que deveriam ter sido colacionados os extratos das administradoras de cartões de crédito e débito, as datas das compras, os compradores, o valores, tudo isso a fim de lhe proporcionar a identificação da origem das alegações aduzidas pelo Fisco, e não da forma como postas, as exações fiscais, que lhe limitou a defesa.

Com essas considerações, pugna pela nulidade da autuação fiscal.

No mérito, descreve a forma de operacionalização de suas operações. Argui a recorrente que, buscando um atendimento ágil ao seu cliente e, visando sempre o menor custo logístico, mantém Centro de Distribuição, onde a empresa concentra todo o recebimento de seus produtos oriundos dos seus diversos fornecedores e, posteriormente, distribui às suas diversas lojas.

Adita que, como a loja não possui espaço físico suficiente para contemplar um depósito que atenda seus volumes de vendas, concentra o controle de seus estoques em Centros de Distribuição, mantendo apenas estoques mínimos de produtos para atender à demanda imediata. Porém, quando não há estoque do produto na loja, esta recebe o pagamento (por meio de cartão de crédito ou débito), emite um pedido de venda direcionado ao Centro de Distribuição, o qual emite a nota fiscal de venda e entrega o produto ao cliente.

Aduz que as operações são únicas, sendo que um estabelecimento recebe o pagamento da administradora do cartão de crédito/débito e outro estabelecimento emite a nota fiscal, e procede ao recolhimento tributário, sendo necessário observar que a venda pode ocorrer em determinada loja, onde o cartão é utilizado pelo cliente, todavia a nota fiscal de venda é emitida pelo Centro de Distribuição ou por outra filial, local onde havia disponibilidade da mercadoria vendida.

Assim, no momento da análise das vendas pelo Fisco, no caso em que a administradora de cartão de crédito/débito informou uma operação comercial realizada na Loja “A” (local de venda) e a saída da mercadoria e o faturamento foi realizado pelo estabelecimento “B”, há de se concluir que haverá divergência de dados.

Informa, também, que no caso do Centro de Distribuição, a administradora de cartões de crédito/débito nem declara valores, já que não há venda com cartão neste estabelecimento, sendo que os valores de vendas são apresentados nas GIM's desse estabelecimento (CD), onde ocorre a emissão da nota fiscal.

Complementa que o fato gerador de recolhimento do ICMS ocorre com a efetiva circulação das mercadorias, nos moldes do art. 3º e 45 do RICMS-PB, e não com o recebimento monetário das administradoras de cartão de crédito/débito.

Argui a recorrente que as diferenças apontadas por meio das administradoras de cartões de crédito são meros indícios de que poderia ter havido circulação de mercadorias sem recolhimento tributário, mas nunca a comprovação deste fato. Em defesa de sua tese, colaciona julgado e fragmentos doutrinários sobre o tema.

Na sequencia, explica que a análise de suas operações deve ocorrer de forma macro, e não apenas em uma de suas lojas da rede varejista, uma vez que se deve levar em consideração os dados referentes às notas faturadas pelo Centro de Distribuição, e, pelas filiais da recorrente para verificar que não há omissão de nenhuma venda.

Aponta, ainda, a existência de vendas realizadas no final dos meses, cujo faturamento ocorre naquele mês, porém a saída da mercadoria só ocorreu no mês subsequente, o que também ocasiona diferenças entre o recebido e o circulado no mesmo período de apuração.

Assevera que na oportunidade apresenta um conjunto de nota fiscais expedidas pelo Centro de Distribuição, a fim de que se possa realizar uma análise sistêmica e casar o valor com as informações das administradoras, as quais o Fisco não lhe teria disponibilizado.

Como forma de demonstrar a veracidade de suas alegações, propõe a realização de uma análise macro da empresa, neste Estado, a qual privilegiaria a verificação do montante de vendas por cartão de crédito como um todo, equacionaria os dados referentes às notas faturadas pelo Centro de Distribuição e pelas filiais em um grande período de tempo, para verificar que não houve omissão de vendas.

Ainda como forma de demonstrar a regularidade de suas operações noticia a existência de um parecer favorável exarado pela Gerência Regional do 1º Núcleo desta Secretaria, nos autos do Processo nº 089.823.2011-3, em caso semelhante, tendo sido sanadas as divergências e extinguindo a exigência tributária correlata.

Posiciona-se, ainda, contrária à penalidade ínsita no auto infracional, alegando, para tanto, que esta se caracteriza confiscatória por atentar contra os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da proibição de confisco, constitucionalmente insculpidos e, após trazer fragmentos doutrinários e jurisprudenciais acerca desse tema, clama pela redução por sua redução a patamar não superior a 20%.

Ao final, pugna pelo reconhecimento de prejuízo ao seu direito de defesa para que seja determinada a restituição dos autos à instância preliminar, ou, ainda, que estes sejam convertidos em diligência para suprir a fase probatória que não se realizou em decorrência de vício na intimação, a fim de seja declarada a improcedência do auto infracional por ausência de omissão de vendas.

Requer, outrossim, que sejam intimados seus procuradores e representantes sobre todos os atos processuais relacionados ao auto de infração em tela.

Acosta documentos às fls. 584 a 893.

A fiscalização instada a se pronunciar em forma de contrarrazoado, aduz que a ciência por meio de AR foi justificada pela dificuldade em localizar os responsáveis pela empresa.

No tocante à ausência de documentos instrutórios, que embasam a acusação, informa que estes podem ser encontrados às fls. 12 a 32 e se referem aos



extratos fornecidos pelas operadoras de cartão de crédito/débito, contendo valores os mensais informados por cada uma delas.

Complementa que o *modus-operandi* adotado pela empresa não está de acordo com a legislação, visto que ao registrar uma venda através de cartão de crédito num estabelecimento e emitir a nota fiscal por outro fica caracterizado o uso indevido de POS, conforme estabelece o art. 338, § 6º do RICMS-PB.

Adita que a empresa deve fazer uma adequação do seu formato operacional à realidade da legislação, uma vez que se fizesse uso do dispositivo TEF, como previsto, não seria possível o registro de vendas através de cartão em um estabelecimento e a emissão da nota fiscal em outro.

Por fim, aduz que a recorrente não trouxe provas capazes de excluir a denúncia em pauta e requer a manutenção da ação fiscal.

Por solicitação da recursante deu-se juntada de documentos, às fls. 909 a 1.057, referentes a NFe, CD-Rom, cópia de comprovantes de pagamento emitidos em equipamento POS (Point Of Sale), requisição de cópia dos autos processuais, Extrato de Consulta de Contribuintes Omissos/Inadimplentes e cópia de procuração particular em nomeia como representante da empresa a Sra. Kaliana Araújo Rosendo.

Na sequência, os autos foram remetidos a esta Casa, e a mim distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

**É o relatório.**

**V O T O**

A exigência que motivou o presente contencioso fiscal tem origem na conduta da autuada, que consistiria de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto devido, porquanto teria declarado o valor de suas vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito, relativamente aos exercícios de 2009 (abril a dezembro) e 2010 (janeiro a março e maio a novembro).

Inicialmente, cumpre observar que o recurso da autuada atende ao requisito de tempestividade (art. 77, da Lei nº 10.094, de 28 de setembro de 2013), e a peça acusatória se apresenta apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo (art. 41, da citada Lei).

*Passo, pois, ao exame das preliminares suscitadas pela recorrente.*

Inexistência de revelia devido à nulidade na citação.

De acordo com os fatos reproduzidos nos autos, o endereço contido no comprovante de entrega da notificação do auto de infração, assinado por receptor, é o mesmo constante nas informações cadastrais existentes em banco de dados, nesta Secretaria de Estado da Receita, inclusive na época do evento e mantidos no mesmo suporte até à data do contra-arrazoado.

Todavia, faz-se necessário esclarecer que embora as formas de notificação ao contribuinte sobre o auto infracional, previstas no art. 106 da Lei nº 6.379/96, vigente à época do fato, estabeleçam ordem preferencial, no caso dos autos, não se caracteriza preterição dessa ordem, visto que no ofício, de fl. 2, que trata do encaminhamento dos autos processuais ao Subgerente da Recebedoria de Rendas de João Pessoa, o autuante que o subscreveu informa a via postal adotada se deu pelo seguinte fato:

*“Tendo em vista que não foi possível realizar a apresentação pessoal do Auto de Infração em tela, em razão de razão de não termos conseguido localizar os sócios ou representantes legais, solicitamos de V. S<sup>a</sup> providencias no sentido de determinar ao setor competente o encaminhamento, ao autuado, POR VIA POSTAL E COM AVISO DE RECEPÇÃO (AR), do auto de infração lavrado contra a empresa acima mencionada, para fins de cumprimento do disposto no art. 698 do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97”.*

Via de regra, a citação por meio postal se efetiva com o recebimento, do Aviso de Recebimento, pelo contribuinte, seu representante, preposto, empregado ou assemelhado (art. 698, § 1º, II, do RICMS/PB), no endereço da pessoa jurídica, cadastrado nesta Secretaria de Estado.

Isto considerando, invoco a Teoria da Aparência, de ampla aplicação no âmbito desta Corte, para reconhecer a validade da ciência via postal com AR, posto que efetivada no endereço da recorrente e recebida por pessoa que, ainda que sem poder expreso para tanto, a assina sem fazer qualquer objeção imediata.

Nesse sentido, tem decidido o STJ, em questões semelhantes, consoante os acórdãos cuja ementa abaixo transcrevo:

**“AGRAVO REGIMENTAL. INDENIZAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA. CITAÇÃO NULA. SÚMULA 7. TEORIA DA APARÊNCIA.PRECEDENTES.**

*Em recurso especial não se examina provas.*

*A jurisprudência mais atual da Corte tem oferecido temperamento quando se trate de citação de pessoas jurídicas, admitindo a teoria da aparência, dando por válida a citação feita na pessoa de que, na sede, apresenta-se como representante legal, recebendo a citação sem qualquer ressalva (AREsp nº 156.970/LEAL)”.*

*(AgRg no REsp 797.668/PB, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, Terceira Turma, julgado em 12/02/2008, DJe de 3/3/2008).*

**“RECURSO ESPECIAL. EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM JULGAMENTO DE MÉRITO EM RAZÃO DO ABANDONO DA CAUSA. INTIMAÇÃO DA PARTE AUTORA PARA, NO PRAZO DE 48 HORAS, PROMOVER O PROSSEGUIMENTO DO FEITO. INTIMAÇÃO PELA VIA POSTAL. POSSIBILIDADE, SE EFETIVAMENTE ATINGIR SEU DESIDERATO. PESSOA JURÍDICA. RECEBIMENTO NO ENDEREÇO CONSTANTE DO CONTRATO SOCIAL E DA PETIÇÃO INICIAL, AINDA QUE NÃO SEJA NA PESSOA DE SEUS REPRESENTANTES LEGAIS. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA TEORIA DA APARÊNCIA. REQUERIMENTO DO RÉU. DESNECESSIDADE. AUSÊNCIA DE FORMAÇÃO DA RELAÇÃO PROCESSUAL ENTRE AS PARTES. INAPLICABILIDADE DO ENUNCIADO N. 240/STJ. RECURSO NÃO CONHECIDO.**

*I - Partindo-se do pressuposto de que é válida a intimação pela via postal a fim de cientificar o autor acerca da necessidade de promover o prosseguimento do feito, desde que atinja tal desiderato, e considerando não se mostrar crível que a carta devidamente encaminhada ao endereço da empresa-autora constante de seu estatuto social e da petição inicial, ainda que não recebida por seus representantes legais, não tenha chegado a conhecimento destes, tem-se por atendida a exigência prevista no artigo 267, § 1º, do CPC;*

*II- Reputando-se válida a intimação e remanescendo a autora da ação inerte, a extinção do feito, em que não restou confirmada a relação processual com o ora recorrido, era mesmo a medida de rigor. Ressalte-se, assim, que, em se tratando de ação de busca e apreensão em que o réu não foi citado, a extinção do feito, de ofício pelo magistrado, prescinde da manifestação do réu. Afasta-se, por isso, a incidência, na espécie, do enunciado n.240/STJ.*

*III - Recurso especial não conhecido” (REsp 1094308/RJ, Rel. Ministro Massami Uyeda, Terceira Turma, julgado em 19/03/2009, DJe 30/03/2009).*

Nos processos administrativos, que obedecem ao princípio da informalidade, com menores rigores que o processo judicial, tem sido adotado o mesmo raciocínio. Nesse sentido, transcrevo precedente deste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, que decidiu em igual sentido, quando da análise de questão semelhante:

**“RECURSO VOLUNTARIO DESPROVIDO. CITAÇÃO VÁLIDA. LEGITIMIDADE PASSIVA COMPROVADA. PRELIMINARES REJEITADAS. TRANSPORTE IRREGULAR DE MERCADORIAS. DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA. CONFIRMAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO**

**RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

- Cabível a aplicação da Teoria da Aparência, para considerar válida a citação via postal, efetivada no endereço regular da empresa autuada e recebida por pessoa que, mesmo sem poderes de representação, a assina sem ressalvas.

- Comprovada a legitimidade passiva da transportadora inscrita no cadastro estadual de contribuintes do ICMS, sendo responsável, por atribuição legal, pelo pagamento do imposto no caso de transporte de mercadorias acompanhadas de documento fiscal inidôneo. Descabida a hipótese de litisconsórcio passivo necessário, por absoluta falta de previsão da lei estadual, restando, assim, rejeitadas as preliminares arguidas pela recorrente.

- Diante da ausência de contraprovas nos autos, restou confirmada a acusação de transporte de mercadorias acompanhadas de nota fiscal inidônea, em razão de as mercadorias descritas não guardar identidade com as efetivamente transportadas”. (Rec. Vol. CRF/PB nº 039/2010, Acórdão nº 150/2011, Rel. Cons. Roberto Farias de Araújo).

Com efeito, a citação postal realizada na sede da empresa em pessoa que por ela se apresenta como responsável, não há como negar a validade do ato, em razão da denominada “Teoria da Aparência”, acima explicitada. Nestes casos, a citação não deve, necessariamente, recair sobre a pessoa do sócio-gerente ou administrador, justamente porque a presunção é de que o preposto ou assemelhado, por orientação do serviço, leva o caso ao conhecimento de quem de direito; a não aplicação dessa orientação significa a inviabilização da citação, mormente em caso de ausência deliberada do sócio-gerente ou responsável.

Nesse diapasão, não enxergo a possibilidade de ter havido cerceamento do direito de defesa por falta de citação. Sem dúvida, pode-se dizer que a citação é um ato de indubitável relevância no Processo Administrativo Tributário, e tem por fim o chamamento do auto para formar a relação processual, abrindo-se oportunidade para exercício de seu direito de defesa, constitucionalmente assegurado. A citação é, pois, indispensável à validade do processo; não o *efetivo* exercício do direito de defesa, porque este é uma faculdade do autuado.

Assim, se a recorrente, por qualquer razão, não exerceu amplamente o seu direito de defesa em tempo hábil, tornando-se revel em primeira instância, não há que se cogitar de cerceamento de defesa, posto que o prejuízo que a parte postula não foi motivado por vício processual, senão

por razões de outra natureza e que, certamente, não a socorrem no seu intento de retomar o *status quo ante* do processo.

Interessante notar que a mesma pessoa que assinou o Aviso de Recebimento, de fl. 546, referente ao auto infracional parece ter sido a mesma que assinou o AR, de fl. 557, relativo à notificação da decisão proferida na instância prima. Todavia, a recorrente exerceu seu direito de defesa, mediante o recurso voluntário em exame, interposto no prazo legal, e estranhamente não o fez na instância preliminar, apesar ter as notificações terem se operado de forma idêntica, o que confirma a não ocorrência de vício processual decorrente de defeito na ciência do auto infracional, porque assim como a notificação relativa o AR, de fl. 557, alcançou seu desiderato, a relativa ao AR, de fl. 546, também atingiu o seu objetivo.

Nessas circunstâncias, não há que se falar em irregularidade da ciência do auto de infração nem tampouco de nulidade da sentença monocrática, quando consta nos autos a prova da citação válida, oportunizando à parte enfrentar adequadamente as acusações fiscais, inclusive, em sede recursal.

Com esses fundamentos, decido pelo não acolhimento da alegação de vício formal da ciência do auto de infração e, portanto, pelo não retorno dos autos à instância “a quo”.

Ausência de conjunto probatório que demonstre as razões fáticas que levaram o Fisco à edição do crédito tributário.

Também não merece acolhida o pleito de nulidade do auto infracional, apresentada ao fundamento de ausência do conjunto probatório que demonstre as razões fáticas que levaram o Fisco à edição do crédito tributário.

Com efeito, não os documentos de fls. 12 a 32 consistem no Detalhamento por Administradora, com as datas e os valores das operações realizadas pela recorrente com cada uma delas. Na fl. 7 consta o demonstrativo do procedimento adotado pelo autuante, com o valor das saídas, extraído da memória fiscal, o valor das notas fiscais Modelo 1, emitidas para pessoa física ou para CNPJ (cartão corporativo), as vendas declaradas pela autuada, mediante as GIMS's mensais por esta apresentadas, as vendas informadas pelas administradoras de cartão de crédito, a diferença tributável e o valor do ICMS incidente sobre essa diferença e calculado sob a alíquota de 17%.

Além disso, às fls. 10 e 11, há o demonstrativo do cotejo entre as informações das duas origens, contribuinte e administradoras de cartões, posto no Detalhamento da Consolidação ECF/TEF x GIM, com as diferenças tributáveis postas entre parênteses. Os valores das notas fiscais modelo 1 para CPF (pessoas físicas) ou para CGC (pessoas jurídicas/cartão corporativo) e que estão ínsitos no Demonstrativo das Omissões de Vendas e ICMS a Recolher/Operação Cartão de Crédito, constante na fl. 7, têm sua origem detalhada na relação de notas fiscais modelo 1 destinadas a pessoa física, com o detalhamento das notas fiscais emitidas pela recorrente, cujas cópias desses detalhamentos e das respectivas notas foram colacionadas às fls. 35 a 545.

Todos esses documentos do caderno processual permaneceram à disposição do contribuinte, inclusive para cópia, na repartição preparadora, a partir do prazo para reclamação, visto que não há previsão regulamentar para lhe serem enviados, exceto a obrigatoriedade da notificação da autuação.

Ora, como acima mencionado havendo qualquer questionamento acerca das provas que embasaram a acusação poderia a autuada ter solicitado vistas aos autos, com base na inteligência emergente do art. 700, inciso II do RICMS/PB, abaixo transcrito, que dá oportunidade da empresa, a ter acesso aos autos, direito este exercido apenas após a interposição do Recurso, por meio do Processo nº 115.513.2014-2 – fls. 1.050 a 1.064.

*“Art. 700. O preparo dos processos é atribuído à repartição arrecadadora da localidade em que ocorrer a sua instauração, compreendendo:*

*II - a "vista" do processo aos acusados e aos autores do procedimento;”*

No mais, os argumentos recursais sucumbem diante da materialidade da acusação satisfatoriamente demonstradas nos documentos acima citados.

No mérito, constata-se regularidade na técnica de aferição da situação fiscal do contribuinte, empregada pela autoridade fiscal, que demonstrou uma diferença tributável nos períodos acima citados, sobre a qual pautou a exigência fiscal sob a acusação de vendas de mercadorias sem nota fiscal.

Desse resultado, alcançaram-se àquelas operações de venda que foram realizadas por meio de cartão de crédito ou débito cujas mercadorias não foram faturadas, materializando a presunção legal de omissão de vendas, conforme redação do artigo 646 do RICMS/PB, que teve sua vigência a partir de 13 de junho de 2007, com a publicação do Dec. nº 28.259, de 13/6/2007, senão vejamos:

*“Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa 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 sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.*

A omissão de saídas configura descumprimento da obrigação tributária prevista no art. 158, I e 160, I, do RIMS/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”.

Trata-se de uma técnica de fiscalização largamente utilizada pelo Fisco paraibano, cuja aplicação ao caso em exame tomou como referência as informações que tiveram como objeto as operações realizadas pela recorrente e por esta declaradas, e os relatórios oriundos das operadoras de cartão de crédito/débito que apresentam as vendas detalhadas por operação, data e totalização mensal, informações essas suficientes para infundir clareza ao trabalho da Fiscalização.

Não há maiores complexidades no trabalho que apura essas diferenças: basta cotejar as vendas cujo pagamento se fez através de cartão de crédito/débito, e que constam das declarações prestadas pelo próprio contribuinte com as informações efetuadas pelas operadoras desse meio de pagamento, com as quais o contribuinte opera, de forma que, resultando maiores estas últimas, decerto que a diferença omitida ao Fisco caracteriza presunção de omissão de saídas tributáveis, consoante a previsão do art. 646, acima transcrito.

Os demonstrativos apresentados pelo autuante revelam a movimentação mensal entre as operadoras e a recorrente, para tanto, foram consideradas as Reduções “Z” do ECF, as Notas Fiscais modelo 1 emitidas para CPF (pessoa física), atestando as operações de vendas realizadas nos períodos indicados nos documentos instrutórios juntados pela Fiscalização.

É forçoso ressaltar que a logística de vendas que a recorrente alega ter adotado, as quais englobariam um Centro de Distribuição e os demais estabelecimentos de vendas citados na sua peça recursal, não encontra respaldo na legislação do ICMS, neste Estado. Nesse quesito, orienta-se que o *modus operandi* dos contribuintes do ICMS, situados na Paraíba, deve seguir os parâmetros estabelecidos na legislação estadual que regula esse imposto, exceto quando há Regime Especial que estabelece tratamento diferenciado, consideradas as peculiaridades das operações, o que não é o caso dos autos.

Registre-se, ainda, que o ICMS se rege pelo Princípio da Autonomia dos Estabelecimentos, o que significa que cada estabelecimento do mesmo contribuinte é autônomo, no tocante ao cumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória, relativos ao imposto. Portanto, embora pertencente ao mesmo grupo empresarial, cada estabelecimento possui sua própria inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, neste Estado, devendo manter a individualidade de suas operações, e, por consequência seus próprios livros e registros. Ilação do art. 46 do RICMS/PB, adiante transcrito:

*“Art. 46. Estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, onde pessoas físicas ou jurídicas exercem suas atividades, em caráter temporário ou permanente, bem como se encontrem armazenadas mercadorias, ainda que o local pertença a terceiros.  
(...)”*

*§ 2º É autônomo cada estabelecimento do mesmo titular.*

*§ 3º Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.”*

Isto considerando, não é aceitável a tese da recorrente que tenta desqualificar os trabalhos da fiscalização, sob o argumento de que suas operações de vendas realizadas aos consumidores finais são faturadas pela “Central de Distribuição” com emissão de notas fiscais e entrega das mercadorias, porém a compra e o pagamento são feitos nas lojas, fato que justificaria a diferença nos cartões de crédito.

Com efeito, parece-me pouco recomendável a prática que a recorrente alega ter adotada, por ser de difícil controle contábil e fiscal. Em verdade, as operações descritas pela empresa sugerem uma operação triangular, semelhante a uma operação de Venda à Ordem, ou Venda para Entrega Futura, cuja saída da mercadoria é efetivada por outro estabelecimento, e que, nos termos do RICMS/PB, é tratada em seu artigo 609.

No mais, os documentos de fls. 593 a 893 e 918 a 1.057, trazidos pela recorrente aos autos na tentativa de demonstrar a existência de vínculo entre as operações da filial fiscalizada (I. E nº 16.112.626-0) com outros estabelecimentos da empresa não desqualificam a presunção surgida em face da diferença detectada, pois não há como firmar um liame entre eles.



Quanto à arguição de que a análise fiscal deve ocorrer de forma macro e não unicamente sobre uma das lojas da rede, fato este que comprovaria haver duplicidade na exigência fiscal de imposto já recolhido pelo estabelecimento que fornece a mercadoria, quando da entrega por outras filiais do grupo, não há como prosperar, em face da falta de provas capazes de estabelecer o vínculo existente entre as operações de venda de mercadorias realizadas por cartão de crédito no estabelecimento e a efetiva entrega das mercadorias pelo Centro de Distribuição ou por outra loja da rede, uma vez que a autuação ocorreu com base na presunção de que ocorreram omissão de vendas de mercadorias sem emissão de documental, presunção esta, a ser ilidida pelo sujeito passivo, o que não ocorreu no presente caso. Portanto, alegar que o procedimento fiscal se baseia em mero indício é por em dúvida a inteligência do legislador ordinário em face da disposição normativa do artigo 646 do RICMS/PB.

Ademais, o Parecer exarado nos autos do Processo nº 089.823.2011-3, cuja cópia consta na fl. 591, não tem aptidão para excluir o resultado da ação fiscal, visto que tem como objeto uma situação específica relacionada a estabelecimento distinto do que ora se analisa.

Outrossim, comprovantes de pagamento por cartão de crédito/débito não constituem documentos aceitáveis pela legislação do ICMS, e o uso do equipamento que o emite (Point Of Sale-POS), em substituição ao ECF com dispositivo de Transferência Eletrônica de Fundos – TEF, caracteriza infração de natureza acessória por descumprimento da disposição do art. 338 § 6º do RICMS/PB.

Sobre a questão em exame, faço realçar que este Colegiado já se pronunciou quando do julgamento de matéria semelhante, adotando entendimento idêntico, conforme edição do acórdão adiante transcrito:

**OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. PRELIMINARES REJEITADAS. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Levando-se a efeito a Teoria da Aparência, pela qual se faz acreditar como válida a ciência da peça acusatória, não se configura a sua nulidade. Elementos materiais constantes dos autos são suficientes para embasar a acusação (Rec. Vol./CRF nº 505/2013, relatora Consª Patrícia Marcia de Arruda Barbosa).

Quanto à penalidade, registro que os fiscais estão adstritos aos mandamentos da Lei do ICMS (Lei nº 6.379/96), que comina o *quantum* das multas aplicáveis às infrações relativas ao ICMS no Estado da Paraíba. Desrespeitar essa lei seria uma afronta ao ordenamento jurídico-

administrativo, salvo se ela fosse julgada inconstitucional. E, conforme o art. 99 dessa mencionada lei (cujo texto é repetido no art. 687 do RICMS/PB):

*“Art. 99. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;”*

No entanto, é de suma importância ressaltar que a legislação da Paraíba sofreu uma alteração recente, que deve ser usada em benefício do contribuinte, de acordo com o princípio da retroatividade benigna da lei, disciplinado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Desse modo, o art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96 foram alterado pela Lei 10.008/2013 (DOE 06//06/2013, com efeito legal a partir de 01/09/2013), passando a ter a seguinte dicção:

*“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;” (g.n.)*

Portanto, cabível se torna a redução da multa disciplinada na Lei nº. 10.008/13, não nos restando outra opção senão, alterar o percentual atribuído à multa do presente libelo fiscal de 200% para 100%, conforme nova redação do artigo supracitado, demonstrando abaixo o crédito tributário remanescente:

Assim sendo, corroboro a decisão singular que, nesse quesito aplicou a **redução da multa por infração no percentual de 100%, disciplinada na inteligência emergente do art. 1º, inciso VIII da Lei nº 10.008/2013, de 05 de junho de 2013, com efeito, a partir de 01/09/2013.**

*Face às referidas considerações, o crédito tributário passa a ser constituído dos seguintes valores:*

Mês/Ano	ICMS (R\$)	M. Inf.(R\$)	Total
04/2009	7.524,06	7.524,06	15.048,12
05/2009	12.188,41	12.188,41	24.376,82
06/2009	22.462,36	22.462,36	44.924,72
07/2009	41.378,70	41.378,70	82.757,40
08/2009	38.175,14	38.175,14	76.350,28
09/2009	31.839,48	31.839,48	63.678,96
	22.046,56	22.046,56	44.093,12

10/2009			
	53.110,33	53.110,33	106.220,66
11/2009			
	30.774,71	30.774,71	61.549,42
12/2009			
	50.244,99	50.244,99	100.489,98
01/2010			
	39.825,90	39.825,90	79.651,80
02/2010			
	48.235,94	48.235,94	96.471,88
03/2010			
	20.395,40	20.395,40	40.790,80
05/2010			
	4.325,34	4.325,34	8.650,68
06/2010			
	34.763,85	34.763,85	69.527,70
07/2010			
	29.017,49	29.017,49	58.034,98
08/2010			
	33.918,52	33.918,52	67.837,04
09/2010			
	19.138,44	19.138,44	38.276,88
10/2010			
	59.030,51	59.030,51	118.061,02
11/2010			
	598.396,13	598.396,13	1.196.792,26
Totais			

Pelo exposto,

**VOTO** - pelo recebimento dos Recursos Hierárquico, por regular, e Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo **DESPROVIMENTO de ambos**, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.000001180/2013-07**, de fls. 5 e 6, lavrado em 29/7/2013, em que foi autuada a empresa **MAGAZINE LUIZA S/A.**, com inscrição estadual nº 16.112.626-0, já qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no valor de R\$ 1.196.792,26 (um milhão, cento e noventa e seis mil, setecentos e noventa e dois reais e vinte e seis centavos), sendo R\$ 598.396,13 (quinhentos e noventa e oito mil, trezentos e noventa e seis reais e treze centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I, e 160, I c/c o art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e o mesmo valor de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alínea “a” da Lei nº 6.379/96, com redação alterada pela Lei nº 10.008, de 05 de junho de 2013.

Ao tempo mantenho cancelado, por irregular, o montante de **R\$ 598.396,13** de multa por infração, com fundamento nas razões acima expendidas.

As intimações ordinariamente efetuadas devem incluir, também, a remessa para os representantes legais da empresa e para sua procuradora, com endereço indicado no instrumento procuratório, de fl. 584.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 18 de setembro de 2015.**

**MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA**  
**Conselheira Relatora**