



PROCESSO Nº 1507892021-8 - e-processo nº 2021.000208179-1

ACÓRDÃO Nº 486/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS 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: JOAO LUCIO DA SILVA FILHO

Relatora: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS - OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS - INFRAÇÃO COMPROVADA - CORREÇÃO DA MULTA APLICADA - LEI Nº 12.788/2023 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS - INFRAÇÃO COMPROVADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A constatação de não lançamento das 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, inciso IV do RICMS/PB, visto representar dispêndios não declarados suportados por receitas omitidas, situação aplicada ao caso presente, diante da falta de prova negativa de que as notas fiscais de entradas foram registradas nos livros próprios.

- Redução da penalidade em cumprimento ao Princípio da Retroatividade Benigna elidiram parte do crédito tributário exigido.

- A ocorrência de notas fiscais de saídas que deixaram de ser registradas nos livros próprios e/ou SPED FISCAL enseja a concretude da falta de recolhimento do imposto, estando comprovada sua repercussão tributária diante da ausência de lançamento das NFC-e nos assentamentos fiscais próprios do contribuinte. "In casu" não se confirma a ocorrência de cancelamento na forma preconizada pela legislação de regência.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo não conhecimento do recurso voluntário e, em observância aos princípios da autotutela e da legalidade, reforma, de ofício, a decisão singular para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001815/2021-86, lavrado em 21 de setembro de 2021 em desfavor da



empresa **ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A** ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 25.846,61 (vinte e cinco mil, oitocentos e quarenta e seis reais e sessenta e um centavos), sendo R\$ 17.008,70 (dezesete mil, oito reais e setenta centavos) de ICMS por infringência aos artigos 158, I c/c Art. 160, I c/ fulcro no Art. 646, IV, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 8.837,91 (oito mil, oitocentos e trinta e sete reais e noventa e um centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “b” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 333,51 (trezentos e trinta e três reais e cinquenta e um centavos).

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de outubro de 2023.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, **SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**, **EDUARDO SILVEIRA FRADE** E **LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA**.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1507892021-8 - e-processo nº 2021.000208179-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS 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: JOAO LUCIO DA SILVA FILHO

Relatora: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS -
OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS - INFRAÇÃO
COMPROVADA - CORREÇÃO DA MULTA APLICADA -
LEI Nº 12.788/2023 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS
PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS - INFRAÇÃO
COMPROVADA - AUTO DE INFRAÇÃO
PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA, DE
OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO
VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- A constatação de não lançamento das 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, inciso IV do RICMS/PB, visto representar dispêndios não declarados suportados por receitas omitidas, situação aplicada ao caso presente, diante da falta de prova negativa de que as notas fiscais de entradas foram registradas nos livros próprios.

- Redução da penalidade em cumprimento ao Princípio da Retroatividade Benigna elidiram parte do crédito tributário exigido.

- A ocorrência de notas fiscais de saídas que deixaram de ser registradas nos livros próprios e/ou SPED FISCAL enseja a concretude da falta de recolhimento do imposto, estando comprovada sua repercussão tributária diante da ausência de lançamento das NFC-e nos assentamentos fiscais próprios do contribuinte. "In casu" não se confirma a ocorrência de cancelamento na forma preconizada pela legislação de regência.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001815/2021-86 (fls. 2-4), lavrado em 21 de setembro de 2021, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00000589/2021-76, denuncia a empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE



ALIMENTOS S/A, inscrição estadual nº 16.306.538-1, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS 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 sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NO LIVRO PRÓPRIO EFD/SPED FISCAL

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 do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Nota Explicativa

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE VENDA A CONSUMIDOR FINAL NO LIVRO PRÓPRIO EFD/SPED FISCAL

Em decorrência deste evento, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos art. Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro, Art. 646, do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/96, art. 60, I e II c/c art. 277, do RICMS, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 26.180,12 (vinte e seis mil, cento e oitenta reais e doze centavos), sendo R\$ 17.008,70 (dezessete mil, oito reais e setenta centavos) de ICMS e R\$ 9.171,42 (nove mil, cento e setenta e um reais e quarenta e dois centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “b” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 05 a 199.

Depois de cientificada da autuação em 27 de setembro de 2021, a denunciada, por intermédio de seu representante legal, apresentou, em 27 de outubro de 2021, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual pontua que:

- (i) No que diz respeito à primeira conclusão de que o I. Auditor Fiscal só pode exigir imposto e multa sob acusação que esteja motivada e fundamentada em elementos apresentados no próprio auto de infração, voltemos à descrição da infração e aos (poucos) documentos anexados a auto de infração: a descrição principal e a nota explicativa apontam para a “FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NO LIVRO PRÓPRIO EFD/SPED FISCAL”, por outro lado o único documento fiscal acostado ao Auto de Infração entregue à Recorrente é uma lista de tais notas fiscais de entradas não escrituradas, acompanhada de planilha demonstrativa de cálculo do ICMS lançado (indevidamente);



(ii) Que a fiscalização, ao invés de utilizar-se de simples técnica de apuração da base de cálculo do tributo, pretendeu penalizar a Requerente por meio da aplicação de carga tributária muito acima daquela aplicável às suas operações e também pela ausência de informação e identificação dos períodos de apuração em que ocorreram os fatos geradores presumidamente omitidos pela Requerente;

(iii) Registre-se desde logo que, exercendo a atividade de fornecimento de refeições e bebidas em lanchonete, a Requerente é optante do benefício fiscal concedido por meio do Decreto n.º. 33.657/12, consistente na redução de base de cálculo de modo que a carga tributária seja equivalente a 2,4% sobre o valor do fornecimento de refeições e bebidas (excetuado o fornecimento ou a saída de bebidas sujeitas à sistemática da substituição tributária);

(iv) Que o Auto de Infração violou à teoria dos motivos determinantes porque a descrição da infração diz respeito à falta de escrituração fiscal de notas fiscais de entrada, inexistindo qualquer fundamento fático, elemento de prova ou indício que pudesse justificar a cobrança de ICMS por suposta omissão de receitas;

(v) Alega que o Auto de Infração padece de nulidade por vício de motivação e violação à teoria dos motivos determinantes porque a descrição da infração diz respeito à falta de escrituração fiscal de notas fiscais de entrada, inexistindo qualquer fundamento fático, elemento de prova ou indício que pudesse justificar a cobrança de ICMS por suposta omissão de receitas;

(vi) Que há falha no cancelamento de algumas notas fiscais no sistema de dados da SEFAZ, sendo apenas notada após a intimação do presente Auto de Infração, onde tais documentos fiscais foram efetivamente cancelados no seu sistema operacional interno, independentemente da falha que resultou na falta de cancelamento das notas fiscais também no Portal da SEFAZ, sendo substituída por operações foram devidamente documentadas, escrituradas e oferecidas à tributação do ICMS por meio de documentos fiscais emitidos imediatamente ao cancelamento, conforme se verifica nas imagens colacionadas por amostragens das NFC-e, informando não haver nenhum prejuízo causado ao erário estadual;

(vii) Que o ICMS supostamente devido pela Requerente não pode ser calculado pela alíquota de 18%, mas deve considerar a carga tributária reduzida;

(viii) Argui decadência do lançamento fiscal no que diz respeito aos fatos geradores ocorridos até 04 de outubro de 2016, por violação ao Artigo 150, § 4º, do CTN, haja vista que a ciência se deu em 04 de outubro de 2021, ou seja, mais de 5 (cinco) anos.

Ao final requer:



- (a) Seja demonstrada a insubsistência do lançamento fiscal, e acolhida a presente Impugnação para cancelar integralmente o Auto de Infração em debate, arquivando-se o respectivo processo administrativo;
- (b) Subsidiariamente, requer ao menos seja acolhida a presente Impugnação para que sejam recalculados os valores exigidos da Requerente de tal forma que seja aplicada a carga tributária de 2,4% prevista no Decreto n.º. 33.657/12 sobre as operações fiscalizadas, bem como sejam excluídos os valores referentes a fatos geradores atingidos pela decadência.
- (c) Requer-se, ainda, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos e a conversão do julgamento em diligência para que sejam adotadas as providências acima requeridas.

Em anexo documentos apensados pela defesa às fls. 444 a 477 dos autos.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges., que exarou sentença pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

NULIDADE IMPERTINENTE. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRIMADO DA MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. PREVISÃO DO ARTIGO 646 DO RICMS/PB. FALTA DE REGISTRO DAS OPERAÇÕES DE SAÍDA ESTAMPADAS NAS NFC-e EMITIDAS PELO CONTRIBUINTE NOS ASSENTAMENTOS FISCAIS. CANCELAMENTO NÃO CONFIRMADO. DENÚNCIAS COMPROVADAS.

- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei n.º 10.094/13, atendendo aos requisitos formais, essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

- A constatação de não lançamento das 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, inciso IV do RICMS/PB, visto representar dispêndios não declarados suportados por receitas omitidas, situação aplicada ao caso presente, diante da falta de prova negativa de que as notas fiscais de entradas foram registradas nos livros próprios.

- A ocorrência de notas fiscais de saídas que deixaram de ser registradas nos livros próprios e/ou SPED FISCAL enseja a concretude da falta de recolhimento do imposto, estando comprovada sua repercussão tributária diante da ausência de lançamento das NFC-e nos assentamentos fiscais próprios do contribuinte. “*in casu*” não se confirma a ocorrência de cancelamento na forma preconizada pela legislação de regência.

- De acordo com a legislação vigente, os benefícios fiscais de redução da carga tributária para as atividades de bares, restaurantes e similares, não alcança as atividades cadastradas como lanchonetes, casa de chá, sucos e similares, pois,



estas se referem a atividades econômico-fiscais distintas daquelas, segundo a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE).

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 31 de outubro de 2022, o sujeito passivo protocolou, no dia 25 de novembro de 2022, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Na peça recursal, a ora recorrente reitera os argumentos apresentados na impugnação, requerendo ao final o que segue:

- (i) Seja reconhecida a nulidade do lançamento em virtude da aplicação de carga tributária distinta daquela de fato aplicável às operações de saída realizadas pela Recorrente ou, ao menos, ser determinada a sua revisão para que o imposto seja calculado com base no benefício fiscal previsto no Decreto n.º 33.657/12, o qual resulta na aplicação da carga tributária equivalente a 2,4%;
- (ii) Por fim, protesta pela realização de sustentação oral, isso nos termos do art. 83, da Lei n.º 10.094/2013.

Ato contínuo, foram os autos remetidos a esta Corte Julgadora e distribuídos a este Relator, segundo critério regimental previsto para apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de *sustentação oral* consignado pelo contribuinte à fl. 323, remeti o processo à Assessoria Jurídica desta Corte para emissão de Parecer Técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em atenção ao que prescreve o artigo 20, inciso X, do Regimento Interno do CRF-PB.

Eis o relatório.

VOTO

A *quaestio juris* versa sobre as acusações de (i) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos Livros Próprios e (ii) não registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou prestações de serviços realizadas, conforme infrações descritas na peça inicial, lavrada contra a empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A., nos autos devidamente qualificada.

De forma preliminar, vale ressaltar que o Recurso Voluntário se encontra tempestivo, uma vez que foi protocolado nos termos do art. 77 da Lei n.º 10.094, de 27 de setembro de 2013 (PAT-PB).

Antes de passarmos ao mérito, necessário se faz discorrermos acerca das preliminares arguidas pela empresa.



NULIDADE

Em abordagem inicial, a empresa autuada requer pedido de nulidade de todo o procedimento fiscal por entender a existência de vícios insanáveis que invalidariam completamente a cobrança dos tributos e das penalidades supostamente devida, por falta de motivação do ato administrativo em face de cancelamento das notas fiscais apuradas, implicando em nulidade, nos termos dos artigos 14, 16 e 17 da Lei nº 10.094/2013, sendo necessário o enfrentamento dos questionamentos para a legitimidade do devido processo legal.

Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. Em verdade, diferente do que alega a defendente, vejo que o libelo acusatório se encontra dentro dos requisitos previstos pela diretriz normativa do imposto estadual, não existindo na análise de formalização da denúncia e da tipificação dos fatos apurados elementos prejudiciais capazes de provocar, de pronto, a nulidade do auto de infração em sua plenitude.

Neste contexto, vejo plena impropriedade nos questionamentos de nulidade e/ou impropriedade da peça acusatória pela defendente, haja vista que os fatos infracionais foram apurados com a devida definição das situações infringentes, dos dispositivos normativos pertinentes, temporariedade dos fatos geradores e a devida materialidade dispostas às fls. 05 a 199 dos autos, tornando descabida a arguição de falta de motivação com base na alegação de cancelamento das notas fiscais glosadas.

Outrossim, é latente que as vertentes apresentadas na Defesa não se enquadram nas hipóteses de nulidade aceitas pela doutrina e jurisprudência dominantes, no mais, levariam a decretação de improcedência da exigência fiscal, caso se confirmasse a ocorrência de que as notas fiscais não existissem, de fato, ou que as NFC-e estejam canceladas para efeito de exigibilidade fiscal.

Com efeito, compete privativamente à autoridade administrativa a prerrogativa de proceder ao lançamento de ofício, onde a responsabilidade é objetiva de constituir a exigência fiscal na forma do art. 142 do CTN.

Nesse sentido, não há o que se falar em ausência de motivação para o lançamento administrativo indiciário, uma vez que a ação fiscal se encontra pautada pelo manto da legalidade e atende aos requisitos estabelecidos pela legislação ao ser produzida por agente público competente com atribuição e prerrogativa funcional definida em lei, conforme previsão normativa contida no artigo 37 c/c art. 151 da Lei nº 10.094/13. Vejamos:

Art. 37. **Considera-se iniciado o procedimento fiscal para apuração** das infrações a este Regulamento:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos fiscais ou de intimação para sua apresentação;

III - com a lavratura de auto de infração ou de representação;

IV - com qualquer outro ato escrito, de servidor fazendário, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado.



§ 1º O início do procedimento alcança todos aqueles que estejam diretamente envolvidos nas infrações porventura apuradas no decorrer da ação fiscal, somente abrangendo os atos que lhes forem anteriores.

Art. 151. A fiscalização dos tributos é de competência privativa dos auditores fiscais, nos termos da Lei nº 8.427, de 10 de dezembro de 2007, tendo como atribuições:

I – O Auditor Fiscal Tributário Estadual: a tributação, a arrecadação e a fiscalização das receitas tributárias estaduais, nas atividades de estabelecimento e de mercadoria em trânsito, em qualquer fase, **inclusive a documentação que lhes é respectiva, correlatas às atribuições do cargo;**

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração por falta de motivação.

DO PEDIDO DE PROVA DOCUMENTAL (DILIGÊNCIA):

No tocante à pretensão da autuada em converter o julgamento em diligência para consecução de prova documental, rejeito a presente demanda requerida, por estarem ausentes às condições necessárias, de acordo com o § 2º do art. 59 da Lei nº 10.094/2013, que ensejam a sua realização. Ademais, os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção.

Destarte, impõe-se, do mesmo modo, o indeferimento da medida de perícia ou diligência, por considerá-la prescindível. Os dados contidos no Auto de Lançamento, conjugados com os dados documentais carreados aos autos, mostram-se suficientes à pronta solução do processo.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13¹, indefiro o pedido de realização de diligência.

Passemos ao mérito.

1ª INFRAÇÃO Nº 0009: FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO

A primeira acusação versa sobre a denúncia de FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO formalizada contra a empresa autuada, por conduta velada nos termos do artigo 646, IV, do RICMS/PB, fazendo surgir à presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente ao mês de maio de 2018.

Pois bem. A condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos uma série de obrigações tributárias, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessória, sendo, uma delas, o lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias na EFD/SPED ou então nos livros fiscais competentes, sob pena de ser materializada a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de notas fiscais.

Desse resultado, a literatura que se faz é que se alcançaram àquelas operações de venda de mercadorias sem emissão documental, materializando a presunção

¹ Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada



legal de omissão de vendas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços realizados, conforme redação do artigo 646, IV do RICMS/PB, senão vejamos:

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**; (grifo nosso)

Fica clarividente na norma tributária presuntiva que, uma vez que se realizaram aquisições sem a devida declaração nos livros fiscais próprios ou nos assentamentos contábeis, presume-se que o objetivo maior era omitir receitas cuja origem não tem comprovação, posto que emergiram de fontes à margem do Caixa oficial, tendo em vista que esta constatação representa a materialização de uso de receitas oriundas de vendas de mercadorias tributáveis sem a emissão correspondentes de documentos fiscais.

Conforme demonstrativos das chaves de acesso das notas fiscais acostadas às fls. 199 dos autos, o lastro acusatório se baseia em informações precisas das notas fiscais de entrada advindas de operações emitidas por fornecedores e que não foram registradas nos assentamentos próprios e da EFD, correspondente aos meses de setembro e outubro de 2018, situação não negada pela autuada em sua defesa.

Trata-se, portanto, de uma presunção *juris tantum* com previsão contida na norma tributária como já discorrido acima, onde o lançamento pode ser elidido por prova em contrário.

A recorrente, no uso de seu direito de provar a improcedência da acusação fiscal, alega, em primeiro plano, que a acusação deve ser cancelada em relação à presunção de omissão de saídas tributáveis sem recolhimento do ICMS, porquanto indevidamente aplicado o arbitramento do imposto no que se refere aos seus aspectos quantitativo e temporal.

Com a devida vênia, reputo insubsistente o argumento trazido, haja vista, em momento algum a fiscalização lançou mão de arbitramento. Registre-se que o arbitramento é um procedimento regular e que pode ser utilizado pelos Auditores, desde que em conformidade com o que dispõem os artigos 19 e 24, ambos do RICMS/PB, o que definitivamente não é o caso dos autos.

Destarte, a Lei Estadual 6.379/96 é o instrumento normativo adequado, com base no qual o Estado da Paraíba fez valer a sua competência constitucional para instituir e exigir tributos, prevista no art. 155, § 2º da CF/88.

É a própria lei que autoriza a presunção de omissão de saída de mercadorias tributadas sem o pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte, a prova



da improcedência desta, onde não há qualquer premissa de arbitramento nos lançamentos indiciários.

No que se refere, especificamente, à regra do inciso IV, do art. 646 do RICMS/PB, o legislador fez a escolha por um fato que não se encontra relacionado como uma situação de hipótese de arbitramento, mas se traduz num fato presuntivo da ocorrência de um fato gerador omitido, caracterizado por saídas de mercadorias tributáveis em operações pretéritas.

Ademais, não vejo qualquer desobediência constitucional diante do procedimento fiscal realizado, além do que, o trabalho fiscal mostra-se diametralmente dentro da legalidade, coletando dados e informações satisfeitas pelo próprio sujeito passivo quando das operações com notas fiscais de entrada que não tiveram suporte de receitas declaradas.

Neste sentido, caberia a recorrente se contrapor à denúncia, apresentando os elementos que confirmariam a regularidade de suas operações fiscais de entrada, gerando o efeito impeditivo do direito de o autor proceder ao lançamento indiciário, não o fazendo, suportará as consequências.

Este modelo também foi incorporado à Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária, no âmbito da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba. Observemos o art. 56 da referida Lei:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

Por fim, em face de o entendimento já se encontrar sumulado pelo E. CRF/PB quando da promulgação recente da Súmula nº 02/2019, publicada no DOE – e em 19/11/2019, que tem efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos demais contribuintes e responsáveis, senão vejamos:

SÚMULA 02 NOTA FISCAL NÃO LANÇADA – A constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

DA MULTA APLICADA

Não obstante o acerto da fiscalização quanto à penalidade proposta quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzir os valores lançados, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu a seguinte redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:

Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:



“V – de 75% (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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.

No tocante ao argumento da defesa de que as saídas da Requerente consistem no fornecimento de refeições e bebidas em lanchonete, estando sujeita à forma de apuração do ICMS prevista no Decreto n.º 33.657/12, esse questionamento será enfrentado na análise de mérito da Infração n.º 0028, que será apreciada mais adiante.

2ª INFRAÇÃO N.º 0028: NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS.

Esta acusação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS decorrente da constatação de que o contribuinte deixou de registrar as notas fiscais (NFC-e) em operações de saídas de mercadorias tributáveis nos livros Registro de Saídas e Apuração do ICMS nos meses de outubro a dezembro de 2018, de janeiro a dezembro de 2019 e de janeiro, fevereiro e dezembro de 2020, desrespeitando a regra insculpida no art. 60, incisos I e III c/c art. 277, ambos do RICMS/PB, *in verbis*:

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;

(...)

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. 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. (Grifo nosso)

Instada a se pronunciar, a impugnante afirma que os documentos fiscais foram efetivamente cancelados no seu sistema operacional interno, independentemente da falha que resultou na falta de cancelamento das notas fiscais também no Portal da SEFAZ, sendo substituída por operações foram devidamente documentadas, escrituradas e oferecidas à tributação do ICMS por meio de documentos fiscais emitidos imediatamente ao cancelamento, conforme se verifica nas imagens colacionadas por amostragens das NFC-e nº 1628 e 10027, de tal forma que nenhum prejuízo foi causado ao erário estadual.

Por outro lado, ao analisar os argumentos apresentados pela Impugnante, o julgador monocrático, vislumbrou não haver legitimidade nas provas apresentadas pela defesa com base no registro de seu sistema de controle interno de registro denominado de "PAPERLESS, para efeito de confirmação de que as NFC-e teriam sido canceladas e substituídas, haja vista que o procedimento adotado pela Autuada vai de encontro com o regramento previsto no art. 171-N do RICMS/PB que prevê o cancelamento da NFC-e em até 30 minutos do horário da autorização da NFC-e contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NFC-e, de que trata o inciso I do art. 171-G (Ajuste SINIEF 07/18)².

² Art. 171-N. O emitente poderá solicitar o cancelamento da NFC-e, desde que não tenha havido a saída da mercadoria, em prazo não superior a 30 (trinta) minutos, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NFC-e, de que trata o inciso I do art. 171-G (Ajuste SINIEF 07/18).

§ 1º O cancelamento de que trata o "caput" será efetuado por meio do registro de evento correspondente.

§ 2º O Pedido de Cancelamento de NFC-e deverá:

I - atender ao leiaute estabelecido no MOC;

II - ser assinado pelo emitente com assinatura digital, certificada por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, contendo o número do CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital.

§ 3º A transmissão do Pedido de Cancelamento de NFC-e será efetivada via Internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, podendo ser realizada por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte.

§ 4º A cientificação do resultado do Pedido de Cancelamento de NFC-e será feita mediante protocolo de que trata o § 3º deste artigo disponibilizado ao emitente, via Internet, contendo, conforme o caso, a chave de acesso, o número da NFC-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pelo Fisco e o número do protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da Secretaria de Estado da Receita ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.



Como se vê, a Autuada não cumpriu com o regramento estabelecido para efeito de cancelamento de que trata o caput do art. 171-N, sendo necessário o devido registro de evento correspondente através de pedido de cancelamento da NFC-e com transmissão efetuada pelo programa na forma disciplinada pelos §§2º, 3º e 4º do citado artigo, fato não comprovado pela defesa.

Ademais, conforme bem pontuou o diligente julgador monocrático, foi verificado que todas as notas fiscais denunciadas estão devidamente autorizadas, conforme análise feita no Sistema ATF desta Secretaria.

Em vista disso, não há nos autos provas robustas aptas a excluir a denúncia de *NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS*.

No que tange ao argumento da defesa de que as saídas da Requerente consistem no fornecimento de refeições e bebidas em lanchonete, estando sujeita à forma de apuração do ICMS prevista no Decreto nº. 33.657/12 com carga tributária de 2,4% sobre suas operações de saídas tributadas, não podendo ser calculado o imposto devido pela alíquota de 18%, verifica-se, conforme bem pontuou o diligente julgador monocrático, não há como prosperar tal argumento, haja vista que a empresa não se enquadra ao benefício fiscal concedido por meio do citado decreto consistente na redução de base de cálculo do ICMS, visto que o seu CNAE de nº 5611-2/03 (lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares) não se submete ao citado regime tributário.

Isto posto, não se pode furta ao disposto no art. 1º, do Decreto nº 33.657, de 27 de dezembro de 2012, que dispõe sobre a concessão de redução de base de cálculo do ICMS no fornecimento de refeição promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, e dá outras providências, *verbis*:

Art. 1º- Até 31 de dezembro de 2014, fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS de forma que a carga tributária seja equivalente a 2,4% (dois inteiros e quatro décimos por cento) sobre o valor do fornecimento de refeições efetuadas por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, bem como, na saída promovida por empresas preparadoras de refeições coletivas, excetuando, em qualquer das hipóteses, o fornecimento ou a saída de bebidas (Convênio ICMS 91/12) (Grifei)

Já o artigo 34 do RICMS/PB, que trata de redução da base de cálculo também é claro ao especificar quais as atividades estariam contempladas pelo benefício fiscal, sendo de exclusividade para bares, restaurantes e estabelecimentos similares, senão vejamos:

Art. 34. A base de cálculo do imposto será reduzida:

IV - até 30 de Abril de 2024, 30% (trinta por cento), no fornecimento de refeição promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, assim como na saída promovida por empresas preparadoras de refeições coletivas, excetuando, em quaisquer das hipóteses, o fornecimento ou a saída de bebidas (Convênios ICMS 09/93, 67/97, 121/97, 23/98, 05/99 e 178/21). (Grifei)



Dessa forma, tendo em vista que a redução de base de cálculo deve ser considerada como uma isenção parcial, o dispositivo legal (art. 1º, do Decreto nº 33.657/2012) deve ser interpretado literalmente e não extensivamente, nos termos do que estatui o artigo 111, II, do Código Tributário Nacional:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

Da exegese das normas supracitadas, infere-se que os benefícios ali estipulados devem ser concedidos aos contribuintes que tenham como atividade de fornecimento de refeições, enquadrados como bares, restaurantes e estabelecimentos similares, bem como empresas preparadoras de refeições coletivas, não sendo o caso específico da Autuada, onde o pleito requerido de redução da carga tributária para 2,4% não tem suporte legal, uma vez que a atividade desenvolvida pela empresa é a de LANCHONETES, CASAS DE CHÁ, DE SUCOS E SIMILARES – CNAE 5611-2/03., que não se enquadra nas subclasses contempladas pelo aludido benefício fiscal na forma do Decreto nº 33.657/2012.

Destarte, conforme bem pontuou o diligente julgador monocrático, a Reclamante não trouxe aos autos provas materiais capazes de elidir o crédito tributário exigido na exordial, ficando, portanto, mantida a exigência tributária.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pelo contribuinte se apresenta conforme demonstrado na tabela a seguir:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS	MULTA	TOTAL CANCELADO	TOTAL DE CRÉDITO DEVIDO
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	set/18	R\$ 482,55	R\$ 482,55	R\$ 120,64	R\$ 361,91
	out/18	R\$851,48	R\$851,48	R\$212,87	R\$ 638,61
0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	jan/18	R\$103,21	R\$ 51,61	R\$0,00	R\$ 154,82
	fev/18	R\$111,11	R\$ 55,56	R\$0,00	R\$ 166,67
	mar/18	R\$1.257,99	R\$ 629,00	R\$0,00	R\$ 1.886,99
	dez/18	R\$343,54	R\$ 171,77	R\$0,00	R\$ 515,31
	jan/19	R\$164,43	R\$ 82,22	R\$0,00	R\$ 246,65
	fev/19	R\$115,28	R\$ 54,67	R\$0,00	R\$ 172,92
	mar/19	R\$172,12	R\$ 86,06	R\$0,00	R\$ 258,18
	abr/19	R\$490,45	R\$ 245,23	R\$0,00	R\$ 735,68
	mai/19	R\$568,47	R\$ 284,24	R\$0,00	R\$ 852,71
	jun/19	R\$3.090,37	R\$ 1.545,19	R\$0,00	R\$ 4.635,56
	jul/19	R\$644,17	R\$ 322,08	R\$0,00	R\$ 966,25
	set/19	R\$28,25	R\$ 14,13	R\$0,00	R\$ 42,38
	out/19	R\$109,27	R\$ 56,64	R\$0,00	R\$ 163,91
nov/19	R\$1.823,42	R\$ 911,71	R\$0,00	R\$ 2.735,13	



	dez/19	R\$4.234,36	2117,18	R\$0,00	R\$ 6.351,54
	jan/20	R\$1.493,81	R\$ 746,91	R\$0,00	R\$ 2.240,72
	fev/20	R\$869,75	R\$ 434,88	R\$0,00	R\$ 1.304,63
	dez/20	R\$54,67	R\$ 27,34	R\$0,00	R\$ 82,01
TOTAL		R\$17.008,70	R\$ 9.171,42	R\$ 333,51	R\$ 25.846,61

Com estes fundamentos,

VOTO pelo não conhecimento do recurso voluntário e, em observância aos princípios da autotutela e da legalidade, reformo, de ofício, a decisão singular para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001815/2021-86, lavrado em 21 de setembro de 2021 em desfavor da empresa **ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A** ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 25.846,61 (vinte e cinco mil, oitocentos e quarenta e seis reais e sessenta e um centavos), sendo R\$ 17.008,70 (dezessete mil, oito reais e setenta centavos) de ICMS por infringência aos artigos 158, I c/c Art. 160, I c/ fulcro no Art. 646, IV, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 8.837,91 (oito mil, oitocentos e trinta e sete reais e noventa e um centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, ‘b’ e V, ‘f’, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 333,51 (trezentos e trinta e três reais e cinquenta e um centavos).

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

Segunda Câmara, sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de outubro de 2023.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões
Conselheira Relatora