



PROCESSO Nº 1451332021-4 - e-processo nº 2021.000201185-1

ACÓRDÃO Nº 495/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ARCOS DOURADOS COMERCIO 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: NEUMA OLIVEIRA RIOS

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR. DECADÊNCIA. REJEITADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - NULIDADE - VÍCIO MATERIAL - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS - INFRAÇÃO COMPROVADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS FUNDAMENTOS E AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

*- Rejeitada a preliminar de decadência, porque não se aplica à espécie a regra do art. 150, §4º, e, sim aquela prevista no art. 173, I, do CTN, por se tratar da acusação de falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Saídas, logo, não declaradas pelo contribuinte, ex vi, da Súmula 01 do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba.*

*- A atribuição, na acusação de falta de recolhimento do ICMS, do benefício fiscal do Decreto 33.657/2012, para fins de apuração de crédito fiscal indevido, para o estabelecimento que exerce atividade de Lanchonete, constitui vício de natureza material, caracterizando um erro no critério jurídico para determinação da base de cálculo do ICMS, impondo a declaração de nulidade da infração ex officio pelo Órgão Julgador.*

*- A ocorrência de notas fiscais de saídas que deixaram de ser registradas nos livros próprios, SPED FISCAL, enseja a concretude da falta de recolhimento do imposto. “In casu” é inaplicável a redução da carga tributária prevista no Decreto 33.657/2012, tendo em vista o sujeito passivo não se enquadrar na hipótese legal, sendo devida a alíquota de 18%.*

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



A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. No entanto, reformo, de ofício, quanto aos fundamentos e aos valores, a decisão monocrática no tocante à acusação de falta de recolhimento do ICMS, julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001706/2021-69, lavrado em 13 de setembro de 2021 contra a empresa ARCOS DOURADOS COMERCIO DE ALIMENTOS S/A, inscrição estadual nº 16.161.099-4, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de **R\$ 26.455,87 (vinte e seis mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e sete centavos)**, sendo R\$ 17.637,19 (dezessete mil, seiscentos e trinta e sete reais e dezenove centavos) de ICMS por infringência ao art. 106 c/c art. 60, I e II c/ fulcro no art. 277, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 8.818,68 (oito mil, oitocentos e dezoito reais e sessenta e oito centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, 'b'.

Em tempo, cancelo, por indevida, a quantia de **R\$ 490,46 (quatrocentos e noventa reais e quarenta e seis centavos)**, sendo R\$ 245,23 (duzentos e quarenta e cinco reais e vinte e três centavos), de ICMS e de R\$ 245,23 (duzentos e quarenta e cinco reais e vinte e três centavos), de multa por infração da acusação de falta de recolhimento do ICMS.

Por fim, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, em função do vício material da acusação de falta de recolhimento do ICMS, aplicando-se, ao caso, o prazo decadencial constante no art. 173, I, do CTN.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de outubro de 2023.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, EDUARDO SILVEIRA FRADE E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



PROCESSO Nº 1451332021-4 - e-processo nº 2021.000201185-1

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ARCOS DOURADOS COMERCIO 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: NEUMA OLIVEIRA RIOS

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR. DECADÊNCIA. REJEITADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - NULIDADE - VÍCIO MATERIAL - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS - INFRAÇÃO COMPROVADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS FUNDAMENTOS E AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

*- Rejeitada a preliminar de decadência, porque não se aplica à espécie a regra do art. 150, §4º, e, sim aquela prevista no art. 173, I, do CTN, por se tratar da acusação de falta de lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Saídas, logo, não declaradas pelo contribuinte, ex vi, da Súmula 01 do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba.*

*- A atribuição, na acusação de falta de recolhimento do ICMS, do benefício fiscal do Decreto 33.657/2012, para fins de apuração de crédito fiscal indevido, para o estabelecimento que exerce atividade de Lanchonete, constitui vício de natureza material, caracterizando um erro no critério jurídico para determinação da base de cálculo do ICMS, impondo a declaração de nulidade da infração ex officio pelo Órgão Julgador.*

*- A ocorrência de notas fiscais de saídas que deixaram de ser registradas nos livros próprios, SPED FISCAL, enseja a concretude da falta de recolhimento do imposto. “In casu” é inaplicável a redução da carga tributária prevista no Decreto 33.657/2012, tendo em vista o sujeito passivo não se enquadrar na hipótese legal, sendo devida a alíquota de 18%..*

## RELATÓRIO



Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001706/2021-69, lavrado em 13 de setembro de 2021 contra a empresa ARCOS DOURADOS COMERCIO DE ALIMENTOS S/A, inscrição estadual nº 16.161.099-4, acima qualificada, em decorrência das seguintes infrações:

**0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >>** O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual, por ter se utilizado de apropriação indevida do crédito fiscal.

NOTA EXPLICATIVA: POR INFRINGIR O DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART.1º DO DECRETO Nº 33.657/2012. O CONTRIBUINTE REDUZIU O RECOLHIMENTO MENSAL DO ICMS AO UTILIZAR CRÉDITO VEDADO, PREVISTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO DECRETO Nº 33.657.

**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: PELA CONSTATAÇÃO DE FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS DE EMISSÃO PRÓPRIA (NFC- E) DETECTADAS NAS INCONSISTÊNCIAS DO DOSSIÊ DO CONTRIBUINTE (SISTEMA ATF).

Em decorrência deste fato, o Representante Fazendário lançou de ofício, o crédito tributário no valor total de **R\$ 26.946,33 (vinte e seis mil, novecentos e quarenta e seis reais e trinta e três centavos)**, sendo R\$ 17.882,42 (dezessete mil, oitocentos e oitenta e dois reais e quarenta e dois centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106; art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 9.063,91 (nove mil e sessenta e três reais e noventa e um centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, II, “b” e art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 11 a 1.082.

Regularmente cientificado do Auto de Infração por meio do DT-e, com ciência em 13/09/2021 (fls. 1084), o contribuinte apresentou defesa tempestiva, protocolada em 13 de outubro de 2021 (fls. 1085 a 1130) por meio da qual alega que:

- a) A Requerente é sociedade empresária que se dedica ao comércio rápido de refeições (FAST FOOD) sob a marca McDonald's, conhecida e respeitada em todo o mundo, e que preza pelo rigoroso cumprimento de suas obrigações fiscais;
- b) Exercendo a atividade de fornecimento de refeições e bebidas em lanchonete, sendo optante do benefício fiscal concedido por meio do Decreto nº. 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);



- c) Embora lance em conta gráfica débitos e créditos de ICMS como se apurasse o ICMS com base no regime normal de apuração, o imposto recolhido corresponde a 2,4% do fornecimento de refeições, em obediência ao regime especial do qual é optante (Decreto n.º. 33.657/12). Assim, não há que se falar em diferença de imposto a pagar;
- d) Afirma que consultou informalmente a SEFAZ-PB, tendo sido orientada por fiscal desta própria Secretaria da Fazenda a escriturar suas operações como se estivesse sujeita ao regime normal de apuração de ICMS, fazendo o acerto necessário para alcançar a carga tributária de 2,4% no campo “Crédito do Imposto” do “Resumo da Apuração do Imposto” do Livro Registro de Apuração do ICMS;
- e) Em relação à suposta falta de recolhimento de ICMS para os meses de agosto dos anos de 2016 a 2019 e de novembro de 2020, é importante destacar que a diferença apurada pelo Fiscal refere-se, na verdade, a estorno de débitos de operações isentas (venda de “Big Mac” no “MC DIA FELIZ”);
- f) A segunda infração, de não registrar nos livros próprios as operações de saídas, se refere às saídas da Requerente consistentes no fornecimento de refeições e bebidas em lanchonete que se encontram sujeitas à forma de apuração do ICMS prevista no Decreto n.º. 33.657/12 com carga tributária de 2,4% sobre suas operações de saídas tributadas, visto serem atividades similares a bares e restaurantes com alimentação fornecida para consumo imediato no próprio estabelecimento;
- g) Para a segunda infração, o ICMS supostamente devido pela Requerente não pode ser calculado pela alíquota de 18%, mas deve considerar a carga tributária reduzida equivalente ao percentual de 2,4%, prevista no Decreto n.º. 33.657/12 sobre as operações não escrituradas, reduzindo-se, assim, o valor do imposto lançado;
- h) Deve ser cancelado o Auto de Infração por violação ao artigo 150, § 4º, do CTN, haja vista que lavrado após decorrido o prazo de 5 (cinco) anos para os fatos geradores ocorridos até 13 de setembro de 2016.

Em anexo documentos apensados pela defesa às fls. 1.096 a 1.130 dos autos.

Declarados conclusos às fls. 1.131, o processo passou por Saneamento, para assinatura do autuante no auto de infração das fls. 5 a 10 dos autos, como também a falta de assinatura do reclamante na peça reclamatória às fls. 1.095 dos autos.

Realizado o saneamento processual, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal José Hugo Lucena da Costa (fls. 1.149).



Antes de proferir sentença o Julgador requisitou Diligência para esclarecimentos sobre a isenção de operações de vendas do Big Mac no “MC DIA FELIZ”, na infração de falta de recolhimento, nestes termos: “suposta falta de recolhimento de ICMS para os meses de agosto dos anos de 2016 a 2019 e de novembro de 2020 (fls. 1.150).

A Auditora respondeu ao questionamento da Diligência, não havendo qualquer inovação nos levantamentos fiscais originalmente realizados, e em seguida o Julgador exarou sentença pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. REDUÇÃO DO RECOLHIMENTO COM UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO VEDADO. INFRAÇÃO CONSUMADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO LANÇADAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.*

*- Na fruição de benefício fiscal pela autuada é vedado o aproveitamento de qualquer crédito fiscal, passível de cobrança do imposto estadual.*

*- Cabe o lançamento do imposto aos que deixarem de lançar as operações de saídas realizadas nos livros próprios.*

*AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE*

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DT-e, com ciência em 22/5/2023 (fl. 2.236), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 21/6/2023 (fls. 2.237/2.256), reiterando todas as alegações promovidas na instância singular, e em breve síntese, defende:

1. A Recorrente é optante do regime diferenciado de tributação previsto no Decreto 33.657/2012, segundo o qual reduz-se a base de cálculo do imposto de modo que a carga tributária equivalha a 2,4% sobre o valor do fornecimento de refeições e bebidas (excetuadas o fornecimento ou a saída de bebidas sujeitas à sistemática da substituição tributária), sem direito a créditos;
2. Embora em conta gráfica lance débitos e créditos como se apurasse o ICMS com base no regime normal de apuração, o imposto recolhido corresponde a 2,4% das saídas de refeições e bebidas, não havendo que se falar em diferença de imposto a recolher;
3. O auto de infração é nulo, uma vez que, ao lavrá-lo, para fins de cálculo do crédito tributário, o I. Agente Fiscal aplicou a alíquota padrão do Estado da Paraíba (18%), desconsiderando, portanto, o regime diferenciado de tributação aplicável à Requerente (2,4%) sem qualquer motivo aparente;
4. Há decadência do lançamento fiscal no que diz respeito aos fatos geradores ocorridos até 13 de setembro de 2016.

Com base nesses argumentos, requer:

- i. Seja provido o presente Recurso Voluntário para que seja totalmente reformada a decisão proferida pela Gerência Executiva de



Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP e integralmente cancelado o Auto de Infração, arquivando-se o processo administrativo.

ii. Subsidiariamente, requer seja acolhido o presente recurso voluntário para reformar parcialmente a decisão recorrida, de forma a reduzir os valores de ICMS mediante a aplicação da carga tributária de 2,4%, nos termos do regime especial previsto no Decreto nº 33.657/2012, do qual a Recorrente é optante, e reconhecer da decadência parcial dos valores referentes aos meses de julho a setembro de 2016.

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

**Eis o relatório.**

## VOTO

A *quaestio juris* versa sobre o Recurso Voluntário que visa combater as acusações de falta de recolhimento do ICMS e de não registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou prestações de serviços realizadas, lavradas contra a empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A., nos autos devidamente qualificada.

*Ab initio*, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

No que concerne à acusação de **não registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou as prestações de serviços realizadas** impõe-se declarar que o lançamento de ofício respeitou todas as cautelas da lei, não tendo ocorrido quaisquer das nulidades por vício formal, consideradas nos artigos 15 a 17 da Lei nº 10.094/13.

A acusação de **falta de recolhimento do imposto estadual** apresenta vício de natureza material, conforme será discriminado no tópico próprio.

### **01- DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

A Recorrente, inconformada, reitera a alegação de decadência do crédito tributário para os fatos geradores ocorridos até 13 de setembro de 2016, arrazando que deve ser cancelado o Auto de Infração por violação ao artigo 150, § 4º, do CTN, haja vista que lavrado após decorrido o prazo de 5 (cinco) anos.

*Data venia*, esta irrisignação de cancelamento do auto de infração não pode ser acolhida, até porque a maior parte dos lançamentos tributários incorreu em competências posteriores a 13 de setembro de 2016. Se houvesse a necessidade de algum cancelamento, ou nulidade, esta seria parcial.



As acusações fiscais constantes da peça inicial tratam de **falta de recolhimento do imposto estadual e de não registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou as prestações de serviços realizadas**. A segunda acusação, de fato, possui fatos geradores ocorridos em 07/2016, 08/2016, 09/2016.

Nada obstante, como na omissão de registro de notas fiscais o sujeito passivo deixou de realizar o “lançamento por homologação”, pois efetuou procedimento irregular, contrário à legislação, e, em consequência, deixou de efetuar o pagamento do imposto, não se pode cogitar da hipótese de homologação tácita do lançamento, conforme previsto no artigo 150, §4º, do CTN, nem §§ 2º e 3º do artigo 22 da Lei nº 10.094 de 27/12/2013, *in verbis*:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito salvo se comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.*

*§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.*

*§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.*

*§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador. (g.n.).*

Portanto, ao deixar apurar corretamente o imposto e realizar o pagamento correspondente, o contribuinte submeteu-se à fiscalização que efetuou o lançamento de ofício obedecendo ao prazo decadencial que começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte a aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme dispõe o artigo 173, inciso I, do CTN:

*"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"*

Por sua vez, faz-se importante consignar que essa matéria foi objeto de Súmula do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba - CRF-PB, pela Portaria nº 00311/2019/SEFAZ, publicada no Diário Oficial Eletrônico da SEFAZ nº 950, em 19 de novembro de 2019. Vejamos:

#### **DECADÊNCIA**

#### **Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB



*SÚMULA 01 - Quando não houver declaração de débito, o prazo decadencial, para o Fisco constituir o crédito tributário, conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento por homologação (Acórdãos nºs: 025/2018; 228/2019; 245/2019; 357/2019; 29/2019; 365/2019).*

Dessarte, o descumprimento da obrigação principal de pagamento do imposto devido nos períodos de 07/2016, 08/2016 e 09/2016 poderia ser lançada em um período decadencial de cinco anos contados de 1/1/2017 até 31/12/2021. A ciência do auto de infração ocorreu no dia 13/09/2021, logo, dentro do prazo legal para constituição do crédito tributário pelo lançamento.

Indefiro, pois, a preliminar suscitada.

### **01 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS**

A presente denúncia imposta no auto de infração tem por fundamento a infringência do art. 106, do RICMS/PB, com fulcro no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/1996. Veja-se:

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

*IV - até o 10º (décimo) dia do segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nos casos de estabelecimentos industriais; (g.n)*

*(...)*

*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):*

*h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito; (g.n)*

Rememorando, em nota explicativa o fiscal responsável pelo feito discorre que a falta de recolhimento do ICMS foi motivada por apropriação indevida de créditos fiscais de ICMS, por infringência ao disposto no parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 33.657/2012.

#### ***Decreto nº 33.657/2012***

*Art. 1º Até 30 de abril de 2017 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 sujeitas à sistemática da substituição tributária (Convênios ICMS 91/12 e 107/15).*

*Parágrafo único. Na fruição do benefício de que trata o “caput” é vedado o aproveitamento de qualquer crédito fiscal, assim também a apropriação de outros créditos provenientes de suas operações de aquisição, inclusive do ativo imobilizado, energia elétrica ou do material para uso ou consumo, bem como a acumulação com qualquer outro benefício fiscal previsto na legislação.*



A infração foi instruída com o quadro denominado de “RESUMO DA MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS” fls 12/14, onde consta a apuração da conta corrente do ICMS, chegando-se ao valor devido do ICMS, conforme o cálculo do benefício na ótica da Fiscalização.

A despeito disso, a Recorrente afirma que embora lance em conta gráfica débitos e créditos de ICMS como se apurasse o ICMS com base no regime normal de apuração, o imposto recolhido corresponde a 2,4% do fornecimento de refeições, em obediência ao regime especial do qual é optante (Decreto n.º. 33.657/12) e que, assim, não há que se falar em diferença de imposto a pagar.

Acresce, também, que em relação à suposta falta de recolhimento de ICMS para os meses de agosto dos anos de 2016 a 2019 e de novembro de 2020, a diferença apurada pelo Fiscal refere-se, na verdade, a estorno de débitos de operações isentas (venda de “Big Mac” no “MC DIA FELIZ”).

Por sua vez, ao analisar essas argumentações, a instância monocrática decidiu pela procedência da citada infração, conforme trecho da sentença singular que abaixo reproduzido:

*“Em sua defesa, a reclamante aduz que a empresa optante de regime especial, vedando a apropriação de débito e que a falta de recolhimento se refere a estorno de débitos de operações isentas (BIG MAC).*

*Porém, ao consultar os autos, inclusive após a diligência solicitada, verificou-se que a reclamante não demonstra provas de suas alegações, uma vez que os argumentos tratam de problemas de gestão fiscal do próprio contribuinte, principalmente em relação aos estornos alegados, uma vez que os mesmos deveriam ter sido detalhados para uma análise mais acurada pelo julgador.*

*Vejo também que as alegações da fiscalização estão corretas, pois a alegação pela autuada de que foi desconsiderado o estorno de débito de operação isentas não pode prosperar, pois a fiscalização confirma que os cálculos consideraram os estornos de débitos dos dias do “MC DIA FELIZ”.*

*Vale frisar que o ônus da prova de que não ocorreu o fato gerador nas operações cabe ao reclamante, nos termos do parágrafo único do art. 56 da Lei n.º 10.094, de 27 de setembro de 2013, que dispõe sobre o Processo Administrativo Tributário (PAT-PB), in verbis: :”*

*Data venia*, embora o abalizado entendimento do julgador singular tenha alcançado a procedência da acusação, mormente ter entendido que a reconstituição do benefício fiscal originou diferença tributável não impugnada pelo sujeito passivo de forma assertiva, é certo que o estabelecimento que exerce atividade de Lanchonete não está amparado pelo Decreto n.º 33.657/12, de forma que fica comprometido os fundamentos jurídicos sob os quais se firmou a acusação em verdadeiro erro de direito.

Portanto, o erro de direito se deve ao fato de o estabelecimento autuado não ser beneficiário da redução da carga tributária como formulou o Auditor na nota explicativa, sendo certo que o tributo é devido, mas não em razão de descumprimento de regras do regime especial, como afirmado.

Conforme é cediço, a matéria em deslinde foi objeto de processo de consulta fiscal n.º 0218112016-1 minuciosamente analisada pelo CRF/PB, decidindo-se por meio do Acórdão 176/2016, cuja ementa abaixo transcrevo, pela impossibilidade de



aplicação de redução de base de cálculo ou opção por regime diferenciado de tributação do Decreto nº 33.657/12 para os estabelecimentos com atividade de Lanchonetes, Casas de Chá, de Sucos e Similares (CNAE 5611-2/03).

*CONSULTA FISCAL. LANCHONETES. ATIVIDADES SECUNDÁRIAS EM CINEMA. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO OU OPÇÃO POR REGIME DIFERENCIADO DE TRIBUTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ATIVIDADES NÃO PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO VIGENTE PARA FRUIÇÃO DOS BENEFÍCIOS. ESCLARECIMENTOS PRESTADOS. MANTIDA A DECISÃO A QUO. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.*

*A legislação estadual vigente que prevê os benefícios fiscais de redução de base de cálculo, ou de regime especial de tributação, para bares, restaurantes e similares, bem como para saídas de refeições coletivas promovidas por empresas preparadoras de alimentos, não alcança as atividades secundárias exercidas pela Consulente, 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). ACÓRDÃO Nº 176/2016 RELATOR: Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA*

Naquela ocasião, relembre-se, ficou assentado que não há norma nesse Estado que permita o multicitado benefício para a autuada, visto que a expressão similares deve ser interpretada em cada subclasse, e que os Estados que permitem o benefício tem norma específica nesse sentido. Eis as exatas palavras do E. Relator:

*“Portanto, no meu entender, não há como a atividade de uma subclasse ser considerada absorvida por outra subclasse para fins de fruição de benefícios fiscais, em detrimento da interpretação de alguns Estados, que possuem legislação própria, como nos exemplos de Consultas trazidas anexas na peça recursal.*

*Assim, diante de tais considerações, as atividades secundárias das Consulentes (Lanchonetes, Casas de Chá, de Sucos e Similares) não preenchem os requisitos previstos nos art. 34, IV, do RICMS/PB, ou do art. 1º, do Decreto nº 33.657/2012, não podendo ser contempladas com os benefícios fiscais neles previstos, respondendo, assim, as questões 2 e 3 de sua consulta, corroborando com o Parecer recorrido nº 2016.01.05.00022.”*

Entendo, assim, que não procede a ampliação do sentido da expressão, bares, restaurantes e estabelecimentos **similares**, na forma da interpretação dada pela Recorrente ao art. 2º, inciso I do RICMS<sup>1</sup>, para abranger todos os estabelecimentos da classe 5611-2, “restaurantes e outros estabelecimentos de serviços de alimentação e bebidas”.

Nesse passo, é inadmissível a interpretação extensiva pleiteada pela Recorrente, posto que passaria a contrariar o art. 111 do CTN<sup>2</sup> mormente se tratar de um benefício fiscal similar à isenção. Considero inaplicável também ao CRF/PB decidir por

<sup>1</sup> Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

<sup>2</sup> Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

**II - outorga de isenção;**

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.



equidade para equiparar o estabelecimento de lanchonete a bares e restaurantes, *ex vi* do art. 55 da Lei 10.094/2013, *in verbis*:

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

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*II - a aplicação de equidade.*

Desse modo, fica caracterizado um erro no critério jurídico para apuração da base de cálculo, visto que o contribuinte não faz jus ao benefício fiscal em tela, conforme decisões reiteradas deste Conselho de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão nº 0473/2020, cuja ementa reproduzo abaixo, da lavra do eminente Conselheiro Petrônio Rodrigues Lima, configurando vício material no lançamento tributário, fato que impele a declaração de nulidade do referido lançamento:

**Acórdão nº 000473/2020**

*Processo nº 0455872016-5*

**OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÕES COM CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. LANCHONETES, CASAS DE CHÁ, DE SUCOS E SIMILARES. ATIVIDADE NÃO PREVISTA NA LEGISLAÇÃO VIGENTE PARA FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO**

*- Declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e débito autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do ICMS, ressalvado ao sujeito passivo as provas da improcedência da acusação, o que não ocorreu no presente caso.*

*- 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).*

Assim, tendo em vista que é de natureza material o vício que inquina a infração em referência, a sua correção somente se dará mediante auto de infração específico, este deve ser lavrado dentro do prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, *ex vi* do art. 173, inciso I do CTN.

Prejudicadas, por fim, a análise de outras questões de mérito levantadas pela defesa em razão da nulidade da acusação.

**02 - 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, 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)*

Ademais, ao ser devidamente configurada a ocorrência de falta de recolhimento do ICMS, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, II, "b" da Lei nº 6.379/9, *in verbis*:

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

*II - de 50% (cinquenta por cento):*



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

A Recorrente afirma que o ICMS supostamente devido não pode ser calculado pela alíquota de 18%, mas deve considerar a carga tributária reduzida equivalente ao percentual de 2,4%, prevista no Decreto n.º 33.657/12 sobre as operações não escrituradas, reduzindo-se, assim, o valor do imposto lançado.

Com efeito, a Defesa não rebate o fato de deixar de registrar as notas fiscais contidas no levantamento denominado COBRANÇA DE ICMS DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE CONSUMIDOR(NFCe) NÃO LANÇADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS – 0028 (fls. 15/1.080), mas aduz que a alíquota a ser aplicada no auto de infração deveria observar a carga tributária reduzida para no percentual de 2,4%.

Na infração anterior consta pormenorizada argumentação, que se aplica totalmente na presente acusação, no sentido de a Recorrente não fazer jus ao benefício de carga tributária reduzida no percentual de 2,4%, visto que seu estabelecimento tem a atividade de Lanchonete, e não há previsão na legislação estadual que o benefício em tela se aplique nessa condição.

Como visto, somente os Bares, Restaurantes e Similares, conforme entendimento sedimentado no Acórdão n.º 176/2016, podem utilizar o benefício fiscal, tendo em vista que é inadmissível a interpretação extensiva pleiteada pela Recorrente, visto que contraria o art. 111 do CTN<sup>3</sup>.

Ademais, o reconhecimento do benefício fiscal nesse caso concreto significaria uma decisão por equidade para equiparar o estabelecimento de lanchonete a bares e restaurantes, fundamento proibido ao Conselho de Recursos Fiscais, *ex vi* do art. 55 da Lei 10.094/2013, supracitado.

Destarte, como a Reclamante não trouxe aos autos provas materiais capazes de elidir o crédito tributário exigido na exordial, acompanho a decisão proferida na instância singular para manter o crédito tributário.

Destarte, tendo em vista as justificativas feitas nos tópicos acima, no que concerne à acusação de falta de recolhimento do imposto estadual, procedo aos ajustes necessários, ficando o crédito tributário assim constituído:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	INICIO	FIM	ICMS AI	MULTA AI	ICMS Cancelado	MULTA Cancelada	ICMS Devido	MULTA Devida
0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL	01/10/17	31/10/17	2,69	2,69	2,69	2,69	0,00	0,00
	01/11/17	30/11/17	2,48	2,48	2,48	2,48	0,00	0,00
	01/12/17	31/12/17	2,98	2,98	2,98	2,98	0,00	0,00
	01/01/18	31/01/18	2,43	2,43	2,43	2,43	0,00	0,00

<sup>3</sup> Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.



	01/02/18	28/02/18	1,98	1,98	1,98	1,98	0,00	0,00
	01/03/18	31/03/18	2,26	2,26	2,26	2,26	0,00	0,00
	01/04/18	30/04/18	2,00	2,00	2,00	2,00	0,00	0,00
	01/06/18	30/06/18	2,00	2,00	2,00	2,00	0,00	0,00
	01/08/18	31/08/18	2,01	2,01	2,01	2,01	0,00	0,00
	01/12/18	31/12/18	1,53	1,53	1,53	1,53	0,00	0,00
	01/01/19	31/01/19	1,47	1,47	1,47	1,47	0,00	0,00
	01/03/19	31/03/19	17,79	17,79	17,79	17,79	0,00	0,00
	01/04/19	30/04/19	29,25	29,25	29,25	29,25	0,00	0,00
	01/05/19	31/05/19	8,12	8,12	8,12	8,12	0,00	0,00
	01/06/19	30/06/19	15,30	15,30	15,30	15,30	0,00	0,00
	01/07/19	31/07/19	12,30	12,30	12,30	12,30	0,00	0,00
	01/08/19	31/08/19	23,51	23,51	23,51	23,51	0,00	0,00
	01/09/19	30/09/19	19,24	19,24	19,24	19,24	0,00	0,00
	01/10/19	31/10/19	23,61	23,61	23,61	23,61	0,00	0,00
	01/01/20	31/01/20	51,56	51,56	51,56	51,56	0,00	0,00
	01/03/20	31/03/20	20,72	20,72	20,72	20,72	0,00	0,00
0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	01/07/16	31/07/16	336,42	168,21	0,00	0,00	336,42	168,21
	01/08/16	31/08/16	124,29	62,15	0,00	0,00	124,29	62,15
	01/09/16	30/09/16	9,36	4,68	0,00	0,00	9,36	4,68
	01/11/16	30/11/16	2,25	1,13	0,00	0,00	2,25	1,13
	01/01/17	31/01/17	2,88	1,44	0,00	0,00	2,88	1,44
	01/02/17	28/02/17	26,28	13,14	0,00	0,00	26,28	13,14
	01/03/17	31/03/17	21,69	10,85	0,00	0,00	21,69	10,85
	01/04/17	30/04/17	23,49	11,75	0,00	0,00	23,49	11,75
	01/05/17	31/05/17	44,19	22,10	0,00	0,00	44,19	22,10
	01/06/17	30/06/17	393,75	196,88	0,00	0,00	393,75	196,88
	01/07/17	31/07/17	174,51	87,26	0,00	0,00	174,51	87,26
	01/08/17	31/08/17	214,64	107,32	0,00	0,00	214,64	107,32
	01/09/17	30/09/17	574,19	287,10	0,00	0,00	574,19	287,10
01/02/18	28/02/18	0,36	0,18	0,00	0,00	0,36	0,18	
01/03/18	31/03/18	239,76	119,88	0,00	0,00	239,76	119,88	



01/07/18	31/07/18	10,71	5,36	0,00	0,00	10,71	5,36
01/08/18	31/08/18	0,36	0,18	0,00	0,00	0,36	0,18
01/09/18	30/09/18	19,31	9,65	0,00	0,00	19,31	9,65
01/10/18	31/10/18	9.472,23	4.736,12	0,00	0,00	9.472,23	4.736,12
01/11/18	30/11/18	4.375,36	2.187,68	0,00	0,00	4.375,36	2.187,68
01/12/18	31/12/18	39,17	19,59	0,00	0,00	39,17	19,59
01/01/19	31/01/19	23,80	11,90	0,00	0,00	23,80	11,90
01/02/19	28/02/19	328,12	164,06	0,00	0,00	328,12	164,06
01/03/19	31/03/19	95,02	47,51	0,00	0,00	95,02	47,51
01/04/19	30/04/19	155,34	77,67	0,00	0,00	155,34	77,67
01/05/19	31/05/19	70,88	35,44	0,00	0,00	70,88	35,44
01/06/19	30/06/19	235,08	117,54	0,00	0,00	235,08	117,54
01/07/19	31/07/19	90,16	45,08	0,00	0,00	90,16	45,08
01/08/19	31/08/19	6,21	3,11	0,00	0,00	6,21	3,11
01/09/19	30/09/19	7,83	3,92	0,00	0,00	7,83	3,92
01/10/19	31/10/19	23,04	11,52	0,00	0,00	23,04	11,52
01/11/19	30/11/19	40,00	20,00	0,00	0,00	40,00	20,00
01/12/19	31/12/19	16,60	8,30	0,00	0,00	16,60	8,30
01/01/20	31/01/20	9,54	4,77	0,00	0,00	9,54	4,77
01/02/20	28/02/20	33,71	16,86	0,00	0,00	33,71	16,86
01/03/20	31/03/20	17,46	8,73	0,00	0,00	17,46	8,73
01/08/20	31/08/20	4,75	2,38	0,00	0,00	4,75	2,38
01/09/20	30/09/20	292,05	146,03	0,00	0,00	292,05	146,03
01/10/20	31/10/20	23,02	11,51	0,00	0,00	23,02	11,51
01/11/20	30/11/20	27,95	13,98	0,00	0,00	27,95	13,98
01/12/20	31/12/20	31,43	15,72	0,00	0,00	31,43	15,72
<b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>		<b>17.882,42</b>	<b>9.063,91</b>	<b>245,23</b>	<b>245,23</b>	<b>17.637,19</b>	<b>8.818,68</b>

**Com estes fundamentos,**

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. No entanto, reformo, de ofício, quanto aos fundamentos e aos valores, a decisão monocrática no tocante à acusação de falta de recolhimento do ICMS, julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001706/2021-69, lavrado em 13 de setembro de 2021 contra a empresa ARCOS DOURADOS COMERCIO DE ALIMENTOS S/A, inscrição



estadual nº 16.161.099-4, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de **R\$ 26.455,87 (vinte e seis mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e sete centavos)**, sendo R\$ 17.637,19 (dezesete mil, seiscentos e trinta e sete reais e dezenove centavos) de ICMS por infringência ao art. 106 c/c art. 60, I e II c/ fulcro no art. 277, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 8.818,68 (oito mil, oitocentos e dezoito reais e sessenta e oito centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, 'b'.

Em tempo, cancelo, por indevida, a quantia de **R\$ 490,46 (quatrocentos e noventa reais e quarenta e seis centavos)**, sendo R\$ 245,23 (duzentos e quarenta e cinco reais e vinte e três centavos), de ICMS e de R\$ 245,23 (duzentos e quarenta e cinco reais e vinte e três centavos), de multa por infração da acusação de falta de recolhimento do ICMS.

Por fim, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, em função do vício material da acusação de falta de recolhimento do ICMS, aplicando-se, ao caso, o prazo decadencial constante no art. 173, I, do CTN.

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

Segunda Câmara, sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de outubro de 2023.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator