



PROCESSO Nº 2471902022-4 - e-processo nº 2022.000476290-4

ACÓRDÃO Nº 549/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S. A.

Advogados: LUIZ FERNANDO SACHET, inscrito na OAB/SC sob o nº 18.429 E

OUTROS

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: LECIVALDO CAVALCANTE DE LACERDA LIMA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

Relator Voto Vista: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN PARA O LANÇAMENTO ORIGINAL E DO ARTIGO 173, II, DO CTN EM RELAÇÃO AO NOVO FEITO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR ANULADO POR VÍCIO DE NATUREZA FORMAL - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - CRÉDITO PRESUMIDO - REGIME ESPECIAL VIGENTE - MULTA APLICADA - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO SINGULAR - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- O prazo decadencial para realização de lançamento em razão de anulação de auto de infração anterior por vício de natureza formal obedece ao comando insculpido no artigo 173, II, do CTN.

- Incorre em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como não tributadas pelo ICMS, operações de vendas de produtos sujeitos ao imposto estadual, vez que este fato reduz o montante do tributo efetivamente devido, repercutindo no total a recolher em favor do Estado. In casu, a existência de regime especial vigente à época dos fatos geradores conferindo crédito presumido sobre o faturamento da empresa afastou parte do crédito tributário originalmente lançado.



- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto vista, pelo Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva, o Cons.º Relator aderiu ao voto inicialmente divergente, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para reformar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004315/2022-87, lavrado em 12 de dezembro de 2022 em desfavor da empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S. A., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 6.108,75 (seis mil, cento e oito reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 4.072,50 (quatro mil, setenta e dois reais e cinquenta centavos) de ICMS por infringência aos artigos 2º, 3º, 54, 60, I, “b” e III, “d”, 101, 102 e 106, todos do RICMS/PB e R\$ 2.036,25 (dois mil, trinta e seis reais e vinte e cinco centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 37.166,83 (trinta e sete mil, cento e sessenta e seis reais e oitenta e três centavos), sendo R\$ 24.777,88 (vinte e quatro mil, setecentos e setenta e sete reais e oitenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 12.388,95 (doze mil, trezentos e oitenta e oito reais e noventa e cinco centavos) de multa por infração.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 08 de novembro de 2023.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 2471902022-4 - e-processo nº 2022.000476290-4

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S. A.

Advogados: LUIZ FERNANDO SACHET, inscrito na OAB/SC sob o nº 18.429 E OUTROS

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: LECIVALDO CAVALCANTE DE LACERDA LIMA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN PARA O LANÇAMENTO ORIGINAL E DO ARTIGO 173, II, DO CTN EM RELAÇÃO AO NOVO FEITO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR ANULADO POR VÍCIO DE NATUREZA FORMAL - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - CRÉDITO PRESUMIDO - REGIME ESPECIAL VIGENTE - MULTA APLICADA - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO SINGULAR - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- O prazo decadencial para realização de lançamento em razão de anulação de auto de infração anterior por vício de natureza formal obedece ao comando insculpido no artigo 173, II, do CTN.

- Incorre em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como não tributadas pelo ICMS, operações de vendas de produtos sujeitos ao imposto estadual, vez que este fato reduz o montante do tributo efetivamente devido, repercutindo no total a recolher em favor do Estado. In casu, a existência de regime especial vigente à época dos fatos geradores conferindo crédito presumido sobre o faturamento da empresa afastou parte do crédito tributário originalmente lançado.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.



RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004315/2022-87, lavrado em 12 de dezembro de 2022, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00011257/2022-06 denuncia a empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S. A., inscrição estadual nº 16.138.497-8, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

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

Nota Explicativa:

PRODUTOS DE TRIBUTAÇÃO NORMAL, CLASSIFICADOS PELO CONTRIBUINTE EM SUAS SAÍDAS DE VENDAS PARA CONSUMIDOR FINAL COMO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Em decorrência deste evento, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 2º, 3º, 54, 60, I, “b” e III, “d”, 101, 102 e 106, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 43.275,58 (quarenta e três mil, duzentos e setenta e cinco reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 28.850,38 (vinte e oito mil, oitocentos e cinquenta reais e trinta e oito centavos) de ICMS e R\$ 14.425,20 (catorze mil, quatrocentos e vinte e cinco reais e vinte centavos) a título de multa por infração, com arrimo no 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 3 a 10.

Depois de cientificada da autuação em 19 de dezembro de 2022, a denunciada, por intermédio de seus advogados, apresentou, em 17 de janeiro de 2023, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no auto de infração em comento, por meio da qual alega, em síntese, que:

- a) O crédito tributário foi integralmente atingido pela decadência, *ex vi* do artigo 150, § 4º, do CTN, uma vez que os fatos geradores se reportam ao período de junho a setembro de 2010 e outubro de 2015, e a ciência do lançamento ocorreu apenas 19 de dezembro de 2022;
- b) A discussão se refere apenas à escrituração equivocada de quatro mercadorias - Molho Caipira (Nuggets), Molho Mostarda, Molho Mostarda (Nuggets), Nuggets 10 Promo Grande e Nuggets 10 Promo Médio -, que, no período autuado, foram classificadas como sujeitas ao ICMS-ST;
- c) Houve o correto recolhimento do ICMS normal, mesmo que a menor, dentro do período dos fatos geradores;



- d) O cancelamento do auto de infração anterior se deu em virtude de nulidade por vício material, porquanto a autuação foi afastada em razão do reconhecimento de erro na descrição da infração, da nota explicativa e do respectivo enquadramento legal da infração, nos termos do art. 17, II e III, da Lei n. 10.094/2013 e, por estes motivos, não se aplica o disposto no artigo 173, II, do CTN para fins de contagem do prazo decadencial;
- e) A primeira autuação foi fundamentada na suposta violação ao disposto nos artigos 106, II, "a", 376, 379 do RICMS/PB, a segunda, por outro lado, trouxe, como dispositivos infringidos, os artigos 2º, 3º, 54, 60, inciso I, "b", e inciso III, "d", 101, 102 e 106, do RICMS/PB, o que demonstra que houve erro de direito na aplicação da norma quando do primeiro lançamento;
- f) Considerando que, à época da lavratura do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000442/2018-20 (Processo n. 050110218-5), o agente autuante possuía todas as condições para realizar o lançamento de maneira correta e adequada (já conhecia o fato que ensejou a autuação e a existência de previsão legal relacionada), resta configurado o erro de direito da autuação originária que se trata exatamente das mesmas operações autuadas. Por este motivo, deve ser reconhecida a decadência integral do crédito tributário;
- g) As operações autuadas estão amparadas pelo benefício concedido pelo art. 1º do Decreto n.º 33.657/2012, que reduziu a base de cálculo do ICMS para 2,4% sobre o valor do fornecimento de refeições efetuadas por bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- h) A fruição do referido benefício foi confirmada pelo Parecer nº 2015.01.05.00188, proferido pela Gerência Executiva de Tributação nos autos do Processo nº 1275672015-1. Sendo assim, não poderia a fiscalização ter realizado o lançamento do imposto com base carga tributária de 17% (dezessete por cento);
- i) Caso se entenda pela manutenção da exigência fiscal, requer-se o afastamento da multa de 50% sobre o valor do imposto, ou, ao menos, a sua redução, tendo em vista a ausência de subsunção do fato à penalidade prevista no art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96, bem como do erro na apuração do crédito tributário, em atenção aos princípios da capacidade contributiva, vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, em conformidade com a ementa abaixo reproduzida:



FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL). ACUSAÇÃO CARACTERIZADA.

A ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de não ter destacado no documento fiscal o respectivo imposto, implica a falta de recolhimento do ICMS.

O contribuinte não atende aos requisitos para que possa se valer do reivindicado benefício fiscal de redução da base de cálculo autorizado pelo Decreto n.º 33.657/2012.

O envio de correspondências (citações e intimações) de contribuinte com situação cadastral ativa no Estado da Paraíba e com DT-e rege-se pela Lei n.º 10.094/2013 e Decreto n.º 37.276/2017.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 19 de junho de 2023, o sujeito passivo interpôs, no dia 18 de julho de 2023, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual reapresenta os argumentos trazidos em sua impugnação.

Ao final, a recorrente requer:

- a) Seja cancelado o auto de infração em tela;
- b) Apresentar sustentação oral por ocasião do julgamento do e-Processo n.º 2022.0002476290-4;
- c) Que todas as publicações e intimações referentes ao presente processo sejam efetuadas, exclusivamente, em nome do advogado Luiz Fernando Sachet, OAB/SC n.º 18.429.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos ao conselheiro Lindemberg Roberto de Lima que, na sessão ordinária da Segunda Câmara de Julgamento do CRF-PB, realizada em 25 de outubro de 2023, votou pelo desprovimento do recurso voluntário, declarando procedente o auto de infração.

Considerando a necessidade de uma análise mais detalhada acerca da matéria, pedi vista dos autos para melhor apreciar o tema.

Eis o relatório.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre a acusação de falta de recolhimento do ICMS, formalizada contra a empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S. A., já devidamente qualificada nos autos.



A irregularidade, segundo se extrai do caderno processual, teria ocorrido em razão de o sujeito passivo, nos meses de junho, julho, agosto e setembro de 2013 e outubro de 2015, haver deixado de destacar o imposto relativo a diversas operações com produtos sujeitos à tributação normal, em razão de tê-los classificado, nas vendas realizadas via equipamentos emissores de cupons fiscais - ECF, como mercadorias submetidas ao regramento da substituição tributária.

Ao formalizar a denúncia, a fiscalização descreveu a conduta infracional como falta de recolhimento do ICMS (ausência de débito fiscal), apontando, como infringidos, os artigos 2º, 3º, 54, 60, I, “b” e III, “d”; 101; 102 e 106, todos do RICMS/PB.

Como medida punitiva para a transgressão identificada, foi aplicada a multa insculpida no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Antes de passarmos ao mérito, necessário se faz discorrermos sobre a decadência.

DA DECADÊNCIA

De início, cumpre-nos destacar que a peça acusatória ora em exame foi lavrada em decorrência da decisão proferida no Acórdão nº 402/2022 que julgou nulo, por vício formal, o lançamento realizado por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000442/2018-20.

Importa consignarmos que, no referido acórdão, de relatoria do eminente conselheiro Leonardo do Egito Pessoa, há indicação expressa acerca da possibilidade de refazimento do feito fiscal, observado o disposto no artigo 173, II, do CTN. Senão vejamos:

“Diante das considerações supra, reformo a decisão de primeira instância, por existirem razões suficientes que caracterizem a nulidade do auto de infração em exame, dando, assim, à Fazenda Estadual o direito de fazer um novo feito fiscal, na forma regulamentar e respeitado o prazo constante no art. 173, II, do CTN, com a correta tipificação.

Por fim, ressalte-se que em razão do vício formal identificado, restou prejudicada a análise de mérito.”



Na concepção da defesa, o equívoco cometido pela fiscalização quando da denúncia original representaria vício de natureza material e, por este motivo, restaria afastada a aplicação da regra do artigo 173, II, do CTN para efeito de contagem do prazo decadencial.

Ainda que não caiba a este colegiado, nesta fase processual, rediscutir a decisão definitiva pronunciada pelo CRF por ocasião do julgamento do auto de infração anterior, reputo relevante tecermos algumas considerações sobre o tema.

Embora possam os atos administrativos anulados, tanto por vício material quanto por vício de forma, ser refeitos e convalidados, o prazo de cinco anos prescrito no art. 173, II, do CTN¹, refere-se, tão-somente, ao vício de forma, não podendo ser aplicado na hipótese de uma decisão definitiva que houver anulado, por vício de competência, o lançamento anteriormente efetuado.

Sobre a matéria, convém observamos a ementa do Parecer PGFN/CAT N° 278/2014:

PARECER PGFN/CAT N° 278/2014

Parecer Público. Ausência de hipótese que justifique a imposição de qualquer grau de sigilo (Lei n° 12.527/11 - Lei de Acesso à Informação -, arts. 6º, I, 23 e 24).

LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA DO DEFEITO. POSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE VÍCIO FORMAL OU MATERIAL NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

I - O erro na identificação do sujeito passivo, quando do lançamento, pode caracterizar tanto um vício material quanto formal, a depender do caso concreto, não se podendo afirmar, aprioristicamente, em que categoria o defeito se enquadra.

II - Se o equívoco se der na “identificação material ou substancial” (art. 142 do CTN), o vício será de cunho “material”, por “erro de direito”, já que decorrente da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato. Por outro lado, se o engano residir na “identificação formal ou instrumental” (art. 10 do Decreto n° 70.235/72), o vício, por consequência, será “formal”, eis que provenientes de “erro de fato”, hipótese em que se afigura possível a aplicação da regra insculpida no art. 173, II, do CTN. (g. n.)

O referido parecer, não obstante tratar mais especificamente da nulidade por indicação incorreta do sujeito passivo, também delimita contornos afetos à matéria

¹ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.



em apreciação e, por este motivo, merece ser analisado com desvelo, tendo seu conteúdo valor didático inquestionável. Observemos:

“Note-se, portanto, que a completa identificação do sujeito passivo da obrigação tributária passa, necessariamente, por duas etapas ou fases: a primeira, dita material, que se refere ao conteúdo do lançamento e exige a interpretação e aplicação da legislação de regência do tributo para se apurar quem deve pagá-lo; e a segunda, de caráter instrumental, que diz respeito à forma do lançamento e demanda a exteriorização do conjunto de caracteres jurídicos que individualizam aquele que se apurou ter o dever de adimplir a obrigação, assegurando-lhe o direito de ampla defesa.”

Ainda tomando emprestado o Parecer PGFN/CAT N° 278/2014:

“Consoante item 10.1 da solução de consulta em comento, no erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra –matriz de incidência, qual seja, o pessoal. Há erro no ato–norma. É vício material e, portanto, impossível de ser convalidado.”

No caso dos autos, não houve incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos por parte da autoridade responsável pelo lançamento. Para comprovar a assertiva, basta examinarmos o conteúdo da Nota Explicativa do Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00000442/2018-20².

“APÓS ANÁLISES DAS ECFS FOI CONSTATADO MERCADORIAS VENDIDAS TRIBUTADAS COM EMISSÃO DE ECF COMO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS A RECOLHER NO TOTAL DE R\$ 28.850,36 ECFS ...6279, ...6295, ...7187.”

No erro de direito, há imperfeição no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência.

Como se pode concluir da simples leitura da nota explicativa acima reproduzida, não foi esse o equívoco cometido pela fiscalização. O lapso ocorreu quando do registro (digitação) do código da infração, ou seja, da formalização da peça acusatória, pois é incontroverso que o fato que motivou a autuação - já no lançamento inicial - foi a falta de recolhimento do ICMS em razão de a recorrente haver realizado vendas de mercadorias tributadas sem destaque do imposto, por havê-las classificado como sujeitas à sistemática da substituição tributária.

Destarte, a matéria tributável já havia sido devidamente delimitada quando do lançamento original, o que demonstra, manifesta e inequivocamente, que o vício que

² Auto de Infração original, julgado nulo, por vício formal, pelo CRF-PB (Acórdão n° 402/2022).



eivou o auto de infração anterior é de natureza formal, o que permitiu ao Fisco proceder à lavratura de outra peça acusatória, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/13³.

Quanto ao precedente destacado pela recorrente – Acórdão nº 667/2021 -, faz-se relevante assinalarmos que o fato que motivou a declaração de nulidade, por vício material, no aludido precedente não guarda relação com a situação ora em análise.

Para que não parem dúvidas, convém observarmos o seguinte fragmento da decisão apontada pela defesa como paradigma:

“Com as devidas vênias ao entendimento apresentado na instância prima, percebe-se que as provas contidas nos autos demonstram relação obrigacional diversa da pretendida pela fiscalização, devendo ter sido elencada a acusação FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES, motivo pelo qual restou configurada a nulidade do lançamento, por vício material.

A fiscalização apresentou operações fiscais nas quais reside a materialidade da infração, qual seja, o levantamento de conhecimentos de transportes nos quais o contribuinte ocupou a posição de tomador do serviço. Entretanto, procedeu ao lançamento de ofício com base nos arts. 158, I e art. 160, I c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, indicando que o contribuinte não efetuou escrituração de notas fiscais de entradas, configurando o vício material do lançamento.”

Superada a análise da prejudicial de mérito, passemos adiante.

0216 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)

Valendo-se do seu direito ao contraditório e à ampla defesa, a recorrente defende que as operações autuadas estão amparadas pelo benefício concedido pelo art. 1º do Decreto n.º 33.657/2012, que reduziu a base de cálculo do ICMS para 2,4% sobre o valor do fornecimento de refeições efetuadas por bares, restaurantes e estabelecimentos similares.

Afirma, ainda, que a fruição do benefício teria sido confirmada pelo Parecer nº 2015.01.05.00188, emitido pela Gerência Executiva de Tributação e, por este motivo, não poderia a fiscalização ter realizado o lançamento do imposto com base na carga tributária de 17% (dezessete por cento).

O parecer indicado pelo sujeito passivo, em verdade, não pode ser utilizado como fundamento para justificar a redução pretendida para todos os lançamentos, uma vez que foi emitido em 23 de setembro de 2015, ou seja, após o período dos fatos geradores descritos na inicial, à exceção do lançamento referente ao mês de outubro de 2015.

³ **Art. 18.** Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.



Em verdade, durante o referido período, estava vigente o Regime Especial conferido por meio do Parecer nº 2004.01.00.00110, o qual produziu efeitos até 31 de dezembro de 2015.

Vejamos o que estabelecia a cláusula primeira do citado regime especial:

CLÁUSULA PRIMEIRA - Confere-se à empresa um crédito presumido de 85,29% (oitenta e cinco inteiros e 29 centésimos por cento), de forma que o valor mensal do ICMS a ser recolhido corresponda a 2,4% (dois inteiros e quatro décimos por cento) sobre o faturamento da empresa.

Parágrafo único – As disposições desta cláusula não se aplicam aos produtos sujeitos à substituição tributária, cujo imposto já esteja retido na fonte. (g. n.)

Havendo parecer concessivo do benefício, não nos cabe afastá-lo sob o fundamento de que a empresa não estaria enquadrada em nenhuma das atividades de que trata o artigo 1º do Decreto nº 33.657/2012:

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). (g. n.)

O regime especial, inclusive, estabelece uma sistemática diferente daquela prevista no dispositivo acima destacado. Isto porque, enquanto o regime especial concedeu o benefício via crédito presumido a ser aplicado sobre o faturamento da empresa, o decreto, por sua vez, disciplinou a fruição do benefício por meio de redução de base de cálculo do imposto.

Enquanto vigente o parecer concessivo, não podemos deixar de aplicá-lo, sob pena de violação ao princípio da boa-fé objetiva.

Diante deste cenário, caberia à fiscalização, para fins de cálculo do ICMS devido, aplicar, sobre a base de cálculo apurada, a carga tributária de 2,4% e não de 17% como o fez.

DA MULTA APLICADA

Existe, de fato, um caráter subsidiário no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, porquanto este dispositivo se adequa, tão somente, aos casos não enquadrados nas demais hipóteses do artigo 82 da Lei nº 6.379/96.



O diligente conselheiro relator do voto originário, com propriedade, destacou que:

“Ao analisar a nota explicativa vê-se que o sujeito passivo deixou de debitar o imposto nos documentos fiscais do ECFs, e, como consequência, deixou de recolher ICMS, tendo declarado a operação como substituição tributária.

Nesse caso, em especial, existe uma multa específica no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96, de 75%, aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto, que entendo seria a correta para o presente caso.

Art. 82 (...)

IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto;

Contudo, nessa parte, a complementação de 25% somente poderia ser realizada por auto de infração específico, diante do litígio já se encontrar na segunda instância de julgamento. No mais, esse crédito tributário complementar da multa se encontra decaído.”

A multa inculpada no artigo 82, IV, da Lei nº 6.379/96, de fato, se amolda perfeitamente ao caso concreto.

No caso em apreciação, a aplicação do dispositivo indicado no parágrafo anterior, ainda que não implique majoração direta do crédito tributário - haja vista incidir sobre valores de ICMS reduzidos (pelos motivos já apresentados) -, representa um acréscimo da carga tributária por via oblíqua, porquanto caracterizaria um incremento em relação ao percentual originalmente lançado.

Neste norte, afasto a possibilidade de reenquadramento do dispositivo sancionador, devendo ser preservado, portanto, o enquadramento registrado na inicial.

No que se refere à alegação de que a penalidade imposta tem caráter confiscatório, o tema, na esfera administrativa, não comporta maiores discussões.

É cediço que, para se afastar a penalidade imposta, far-se-ia necessário analisar a inconstitucionalidade do dispositivo legal que a embasou; todavia este juízo de valor excede a competência dos órgãos julgadores, *ex vi* do artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Ademais, a matéria já foi sumulada pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.



Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico em 19 de novembro de 2019:

Lei nº 10.094/13:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ:

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Feitos os ajustes necessários, o crédito tributário efetivamente devido pela autuada se apresenta conforme demonstrado na tabela a seguir:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO (R\$)
0216 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)	jun/13	5.764,28	2.882,14	4.950,50	2.475,25	813,78	406,89	1.220,67
	jul/13	15.070,25	7.535,13	12.942,69	6.471,35	2.127,56	1.063,78	3.191,35
	ago/13	7.022,62	3.511,31	6.031,19	3.015,60	991,43	495,71	1.487,14
	set/13	989,74	494,87	850,01	425,01	139,73	69,86	209,59
	out/15	3,49	1,75	3,49	1,75	0,00	0,00	0,00
TOTAIS (R\$)		28.850,38	14.425,20	24.777,88	12.388,95	4.072,50	2.036,25	6.108,75

Por fim, quanto ao pedido para que as intimações e notificações sejam remetidas em nome dos patronos da recorrente, indefiro-o por ausência de previsão legal, devendo, para tanto, ser observado o regramento do artigo 11 da Lei nº 10.094/13.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para reformar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004315/2022-87, lavrado em 12 de dezembro de 2022 em desfavor da



empresa ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S. A., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 6.108,75 (seis mil, cento e oito reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 4.072,50 (quatro mil, setenta e dois reais e cinquenta centavos) de ICMS por infringência aos artigos 2º, 3º, 54, 60, I, “b” e III, “d”, 101, 102 e 106, todos do RICMS/PB e R\$ 2.036,25 (dois mil, trinta e seis reais e vinte e cinco centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 37.166,83 (trinta e sete mil, cento e sessenta e seis reais e oitenta e três centavos), sendo R\$ 24.777,88 (vinte e quatro mil, setecentos e setenta e sete reais e oitenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 12.388,95 (doze mil, trezentos e oitenta e oito reais e noventa e cinco centavos) de multa por infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 8 de novembro de 2023.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator