



PROCESSO Nº 0983712021-5

ACÓRDÃO Nº 494/2023

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.

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

- 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, altero, de ofício, quanto aos fundamentos, a decisão monocrática no tocante à acusação de falta de recolhimento do ICMS, mantendo parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000641/2021-34, lavrado em 6/5/2021, condenando a empresa autuada ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A ao pagamento do crédito



tributário no valor de **R\$ 19.331,30 (dezenove mil, trezentos e trinta e um reais e trinta centavos)**, sendo R\$ 12.887,50, (doze mil, oitocentos e oitenta e sete reais e cinquenta 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\$ 6.443,80 (seis mil, quatrocentos e quarenta e três reais e oitenta centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, 'b'.

Em tempo, mantenho cancelada, por indevida, a quantia de **R\$ 16.655,60 (dezesseis mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e sessenta centavos)**, sendo R\$ 8.327,80 (oito mil, trezentos e vinte e sete reais e oitenta centavos), de ICMS e de R\$ 8.327,80 (oito mil, trezentos e vinte e sete reais e oitenta 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.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
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 LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 0983712021-5 - e-processo nº 2021.000128559-9

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.

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

- 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 parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000641/2021-34, lavrado em 6/5/2021, contra a empresa ARCOS DOURADOS COMERCIO DE ALIMENTOS S/A, 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\$ 35.986,90 (trinta e cinco mil, novecentos e oitenta e seis reais e noventa centavos)**, sendo R\$ 21.215,30 (vinte e um mil, duzentos e quinze reais e trinta centavos), de ICMS, por infringência aos art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec.18.930/97; e art. 106, art. 60, I e II combinado com o art. 277, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 14.771,60 (quatorze mil, setecentos e setenta e um reais e sessenta centavos), de multa por infração, conforme art. 82, II, “b” da Lei nº 6.379/93; art. 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 8 a 468.

Regularmente cientificado do Auto de Infração por meio do DT-e, com ciência em 5/7/2021 (fls. 464), o contribuinte apresentou reclamação em 4/8/2021 (fls. 469/624), por meio da qual, após breve resumo dos fatos apurados, afirma:

- 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, 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);



- b) 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.
- c) 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”).
- d) 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;
- e) 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;

Em anexo documentos apensados pela defesa às fls. 486 a 624 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 parcial da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE REGISTRO DAS OPERAÇÕES DE SAÍDA ESTAMPADAS NAS NFC-e EMITIDAS PELO CONTRIBUINTE NOS ASSENTAMENTOS FISCAIS. CANCELAMENTO NÃO CONFIRMADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. ERRO DE DENÚNCIAÇÃO NA INFRAÇÃO N.º 0325. NULIDADE. VÍCIO FORMAL. DENÚNCIAS PARCIALMENTE COMPROVADAS.

- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei, 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, excetuando a Infração de n.º 0325 que foi acometida de vício formal.



- 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.

- Nulidade da infração nº 0325, diante da constatação de falha na descrição da infração apurada, em confronto com a identificação da irregularidade que deveria ter sido apurada e denunciada corretamente nos autos, materializando vício formal que macula a exigência do crédito tributário com oportunidade para refazimento do lançamento indiciário.

- De acordo com a legislação vigente, os benefícios fiscais de redução da carga tributária para as atividades de bares, restaurantes e similares, não alcançam 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 EM PARTE

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DT-e, com ciência em 5/12/2022 (fl. 643), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 26/12/2022 (fls. 644/659), reiterando todas as alegações promovidas na instância singular, devendo-se destacar os seguintes pontos:

- i. A Recorrente afirmou ter realizado pedido de concessão do regime especial previsto no Decreto nº 33.657/2012 (Processo nº 023.606.2003-7). À época, após tomar ciência do Parecer nº 023.606.2003-7 da I. Gerência de Tributação a Recorrente passou a usufruir do referido regime especial;
- ii. Em 09/2015, por sua vez, protocolou um “pedido de prorrogação do regime especial” (Processo nº 1275672015-1). Em resposta ao pedido de renovação, a I. Gerência de Tributação consignou que referido regime independe de formalização e que é concedido “ex officio”, determinando o arquivamento do pedido (v. docs. 08 e 09 da Defesa Administrativa);
- iii. Entretanto, de acordo com a r. decisão, a empresa não se enquadraria no benefício fiscal concedido por meio do Decreto nº 33.657/2012, visto que o seu CNAE de nº 5611-2/03 (lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares) não se submeteria ao citado regime tributário.
- iv. O entendimento exarado pelo I. Julgador foi o de que referido benefício fiscal seria aplicável somente a restaurantes, bares e similares e que as lanchonetes (tais quais a Recorrente) não são



- por ele contempladas, já que possuem CNAE distinto do de restaurante e bar.
- v. Ocorre que é equivocado este entendimento. Aliás, a própria Recorrente, por intermédio de outra filial que não a autuada neste presente processo, já recebeu parecer proferido pela I. Gerência Operacional de Benefícios Fiscais desta SEFAZ (Processo nº: e201902519-1) no sentido de que a sua atividade – de lanchonete (CNAE 5611-2/03) – estaria voltada ao fornecimento de refeições e, portanto, estaria albergada pelo benefício fiscal do mencionado Decreto nº 33.657/2012, sendo este autoaplicável (doc. 05);
 - vi. Por sua vez, o art. 34 do mesmo RICMS e o art. 1º do Decreto nº 33.657/12 completam, junto com o citado art. 2º, I, do RICMS, o regime jurídico para a apuração do ICMS devido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, reduzindo a base de cálculo do ICMS devido sobre o fornecimento de refeições por tais contribuintes.
 - vii. Portanto, não há distinção de regime tributário. As regras legais aplicáveis à apuração do ICMS são exatamente as mesmas para bares, restaurantes e estabelecimentos similares. Logo, se bares e restaurantes têm direito aos benefícios dispostos nos arts. 34 do RICMS e no 1º do Decreto nº 33.657/12, os estabelecimentos similares também o têm.
 - viii. Tanto é que tais atividades econômicas pertencem, de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE – versão 2.0 feita pela Comissão Nacional de Classificação – Concla, a uma mesma classe, que é a de “RESTAURANTES E OUTROS ESTABELECIMENTOS DE SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO E BEBIDAS”, diferenciando-se apenas nas suas subclasses.

Diante de todo o exposto, restou demonstrada a necessidade de reforma da r. decisão de primeira instância em relação à parcela mantida do auto de infração, devendo ser o lançamento integralmente anulado, arquivando-se o respectivo processo administrativo, ou ao menos reduzido para que sejam recalculados os valores exigidos da Recorrente a título de ICMS de tal forma que seja aplicada a carga tributária de 2,4% prevista no Decreto nº. 33.657/12 sobre todas as operações fiscalizadas.

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, 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 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 - 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 adotar 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.

A infração foi instruída com o quadro denominado de “RESUMO DA MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS” fls 457/459, onde consta a apuração da



conta corrente do ICMS, chegando-se ao valor devido do ICMS, conforme os ajustes promovidos pela 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 declarou a nulidade, por vício formal da citada infração, conforme trecho da sentença singular abaixo reproduzido:

“Nesse sentido, podemos inferir que os lançamentos fiscais, considerando o teor da acusação fiscal, encontram-se prejudicados, haja vista que a falta de recolhimento de ICMS devia ter sido apurada mediante técnica fiscal que reflita o uso indevido de benefício fiscal previsto no Decreto n.º 33.657/2012, haja vista configurar outra situação infringente pautada nas operações com tributação normal com uso redução de base de cálculo imprópria.

Depreende-se que diante do equívoco constatado na descrição da infração, em confronto com a identificação da tipificação que deveria ter sido apurada e denunciada corretamente nos autos, materializou-se o vício formal que macula a exigência do crédito tributário.

Portanto, forçoso reconhecer a imprecisão do fato tipificado como infringente a legislação tributária posto que a exatidão da narrativa acusatória e dos dispositivos infringidos é da própria essência do auto de infração, sua inobservância incorre em nulidade, nos termos da Lei n.º 10.094/2013.

Assim sendo, é fácil concluir que o lançamento compulsório em foco caracteriza-se com defeito formal na descrição dos fatos apurados e, nessas circunstâncias, não se observa um dos requisitos de constituição e desenvolvimento válido do processo: “a descrição correta da falta” conforme preconizam as disposições constantes do art. 41, V c/c art. 16 e art. 17, II, ambos, do novo ordenamento processual deste Estado, aprovado pela Lei n.º 10.094/2013, adiante transcritos:”

Data venia, embora o abalizado entendimento do julgador singular tenha alcançado a natureza do vício como formal, não se vislumbra apenas um erro na descrição da infração, estando comprometido os fundamentos jurídicos sob os quais se firmou a acusação em verdadeiro erro de direito.



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.

Concordo, todavia, com a decisão singular no extenso fundamento que justifica a condição do sujeito passivo de não poder fazer uso do benefício fiscal de redução da carga tributária, mormente o CNAE de sua atividade não se adequar precisamente em BARES, RESTAURANTES e SIMILARES. Na verdade, não se trata de um bar ou restaurante, e sim de estabelecimento de lanchonete, fato incontroverso.

Irresignada, a Recorrente afirmou ter realizado pedido de concessão do regime especial previsto no Decreto nº 33.657/2012 (Processo nº 023.606.2003-7). Informa que à época, após tomar ciência do Parecer da I. Gerência de Tributação passou a usufruir do referido regime especial.

Ao consultar o referido parecer no sistema ATF, observa-se que fora concedido a filial de inscrição estadual nº 16.138.497-8 em 1/4/2004 um regime especial de crédito presumido de ICMS que objetivava que o ICMS a ser recolhido pela empresa correspondesse a 2,4% (dois inteiros e quatro décimos por cento) sobre o faturamento da empresa, conforme Cláusula Primeira, a seguir transcrita:

Parecer nº 2004.01.00.00110

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.

Em razão do princípio *tempus regit actum*, tal legislação decorrente do Regime Especial do Parecer nº 2004.01.00.00110 se aplica aos fatos geradores vigentes até 31/12/2015, para o estabelecimento acima citado, não aproveitando aos fatos geradores do presente procedimento.

Conforme admitido pela defesa, essa concessão de regime especial não foi renovada pela Sefaz, sob a justificativa de que o Decreto nº 33.657/2012 dispõe sobre a concessão “ex officio” de redução de base de cálculo do ICMS no fornecimento de refeição promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, portanto, o contribuinte para usufruir deste benefício não precisava requerer o regime especial.

O Entendimento exarado no parecer [2015.01.05.00188](#), de pedido de renovação do citado regime especial, foi de arquivamento do pedido do benefício pleiteado, senão, veja-se:

Parecer [2015.01.05.00188](#)

ARQUIVAMENTO. Regime Especial: Dec. 33.657/2012. Restaurante. Redução Base de Cálculo do ICMS no fornecimento de refeição. Concessão ex officio.



A empresa acima identificada solicita a esta Secretaria de Estado da Receita renovação de Regime Especial de Tributação referente ao Processo de nº 023.606.2003-7 e Parecer de nº 2004.01.00.00110, 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, conforme Decreto nº 33.657/2012.

O Decreto nº 33.657/2012 dispõe sobre a concessão “ex officio” de redução de base de cálculo do ICMS no fornecimento de refeição promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, portanto, o contribuinte para usufruir deste benefício não precisa requerer regime especial.

Diante do exposto, opina-se pelo arquivamento do benefício ora pleiteado, sendo dispensada, por força do Decreto nº 33.657/12, a formalização de pedido de regime especial.

É o parecer que submetemos à apreciação superior.

Em relação ao debate formado em torno do regime especial de crédito presumido acima citado, infere-se que a Sefaz deixou de conceder tais regimes a todos os contribuintes, por entender que a aplicação do Decreto nº 33.657/2012 opera *ex officio*, sem necessidade de pedido formulado pelo contribuinte.

Não se enfrentou, nem havia a necessidade de avançar, assim, sob o mérito se a atividade do contribuinte se enquadrava ou não na condição legal de BARES, RESTAURANTES e SIMILARES, visto que houve a perda de objeto para tal pedido, porque não há necessidade de concessão de crédito presumido nessa hipótese legal.

Cuide-se, todavia, que somente os contribuintes que realizem a atividade de BARES, RESTAURANTES e SIMILARES poderiam reduzir a tributação de ofício.

A Recorrente aduz ainda um outro parecer, eProcesso de nº e201902519-1 (fls. 690/696), de 16/8/2019, destinado à filial de nº 16.343.232-5, proferido pela I. Gerência Operacional de Benefícios Fiscais da SEFAZ, no sentido de que a sua atividade – de lanchonete (CNAE 5611-2/03) – estaria voltada ao fornecimento de refeições e, portanto, estaria albergada pelo benefício fiscal do mencionado Decreto nº 33.657/2012, sendo este autoaplicável (doc. 05).

O citado parecer apresenta como núcleo o seguinte teor:

PROCESSO Nº: e201902519-1

“No caso, como o contribuinte tem atividade econômica voltada para o fornecimento de refeições (lanchonete) e apresenta regime de apuração normal do ICMS, já se encontra albergado pelo benefício fiscal instituído pelo Decreto nº 33.657/2012, sendo autoaplicável a utilização do percentual de redução da carga tributária, nos termos do supracitado art. 1º, não necessitando, pois, da concessão de regime especial para sua operacionalização.

Importa ressaltar que o Decreto nº 33.657/12 encontra-se prorrogado até 30.09.19 (alínea “d” do inciso II do art. 2º do Decreto nº 37.365/17 - DOE de 29.04.17 - Convênio ICMS 49/17), ficando a desnecessidade de medida especial vinculada ao seu prazo de eficácia.

Diante do exposto, resta configurada a perda do objeto para concessão do benefício fiscal à requerente, cujo pleito já está contemplado pelo Decreto nº 33.657/2012, motivo pelo qual esta Gerência Operacional opina pelo



ARQUIVAMENTO do presente processo. É o parecer que se submete à apreciação superior.”

Com efeito, nesse processo da filial nº 16.343.232-5, a parecerista fez afirmações quanto à atividade de Lanchonete e lhe atribuiu a condição de pertencer a hipótese do Decreto nº 33.657/2012, nada obstante, também nesse processo houve perda de objeto para o pedido e não foi tecido nenhum argumento jurídico em defesa da tese esposada.

Deve ser esclarecido que a perda de objeto em tais processos não se devem a ter ocorrido uma análise pormenorizada da atividade do contribuinte com efeito de Consulta Fiscal, na forma dos art. 125 e seguintes da Lei 10.094/2013, e sim, e tão somente, uma decisão pelo arquivamento, porque não havia necessidade de regime especial na hipótese do Decreto nº 33.657/2012, em qualquer caso.

Dessarte, quanto ao argumento tomado no que concerne à possibilidade de fruição do benefício para a solicitante com base nos fundamentos da decisão do eProcesso e201902519-1, acima citado, com todas as vênias, mas essa manifestação no processo de pedido de Regime Especial, arquivado sumariamente, contraria o entendimento formulado no Parecer 2016.01.05.00022, de 29 de fevereiro de 2016, da GERÊNCIA EXECUTIVA DE TRIBUTAÇÃO, em sede de Consulta Fiscal, para outra empresa, que exerce igualmente atividade de lanchonete, ocasião em que se decidiu pela impossibilidade de fruição dos benefícios do art. 34, Inciso IV e do Decreto 33.657/2012, conforme a seguinte ementa:

PROCESSO Nº: 0218112016-1

PARECER Nº: 2016.01.05.00022

CONSULTA. ICMS. LANCHONETE LOCALIZADA EM CINEMA. INCIDÊNCIA. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ART. 34, IV, DO RICMS. IMPOSSIBILIDADE DE FRUIÇÃO. DECRETO 33.657/2012. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE DE FRUIÇÃO.

Por sua vez, o processo de consulta fiscal nº 0218112016-1 foi minuciosamente analisado 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 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, lembre-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 RICMS¹, 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 CTN² mormente se tratar de um benefício fiscal similar à isenção. Considero inaplicável também ao CRF/PB decidir por 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:

¹ 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;

² 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.



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 nº. 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. 8/456), 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 não poder a Recorrente auferir 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 nº 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 CTN³.

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.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. No entanto, altero, de ofício, quanto aos fundamentos, a decisão monocrática no tocante à acusação de falta de recolhimento do ICMS, mantendo parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000641/2021-34, lavrado em 6/5/2021, condenando a empresa autuada ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A ao pagamento do crédito tributário no valor de **R\$ 19.331,30 (dezenove mil, trezentos e trinta e um reais e trinta centavos)**, sendo R\$ 12.887,50, (doze mil, oitocentos e oitenta e sete reais e cinquenta 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\$ 6.443,80 (seis mil, quatrocentos e quarenta e três reais e oitenta centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, ‘b’.

Em tempo, mantenho cancelada, por indevida, a quantia de **R\$ 16.655,60 (dezesseis mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e sessenta centavos)**, sendo R\$

³ 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.



8.327,80 (oito mil, trezentos e vinte e sete reais e oitenta centavos), de ICMS e de R\$ 8.327,80 (oito mil, trezentos e vinte e sete reais e oitenta 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