

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

Resolução	Câmara	Sessão de julgamento	Data
<b>Nº 222 /2024</b>	<b>1ª CÂMARA</b>	<b>56ª SESSÃO ORDINÁRIA</b>	<b>24/10/2024</b>

Processo nº	Auto de Infração nº	CGF/CNPJ/CPF
<b>7224293/2018</b>	<b>04800003052312000002596201553</b>	<b>06.272.984-5</b>

Tipo de Recurso	<b>REEXAME NECESSÁRIO</b>
Recorrente	<b>CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA</b>
Recorrido	<b>BEIRA MAR EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS LTDA</b>
Conselheiro Relator	<b>PEDRO JORGE MEDEIROS</b>

**EMENTA:** SIMPLES NACIONAL. Omissão de receitas, diferença de base de cálculo e insuficiência de recolhimento referente ao exercício financeiro de 2010. As penalidades aplicadas foram as do Art. 123, III, 'A' e Art. 126, ambos referentes à Lei 12.670/96. Julgado nulo em primeira instância. Reexame necessário conhecido, mas improvido. Julgado nulo em segunda instância, por NULIDADE FORMAL, tendo em vista o cerceamento do direito de defesa do contribuinte de acordo com o entendimento manifestado pelo representante da Procuradoria- Geral do Estado.

## **1. RELATÓRIO**

A presente demanda consiste em auto de infração do Simples Nacional lavrado para a cobrança de crédito tributário no valor total de **R\$ 79.348,10** (fl. 02 dos autos), sendo imposto no valor de R\$ 35.357,65, **multa** na quantia de R\$ 26.518,50 e juros de mora de R\$ 17.471,95.

Nas informações complementares, o agente fiscal salienta que realizou a proporcionalidade das receitas auferidas com as omissões de receitas, diferenças de base

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

cálculo e insuficiência de recolhimento, sendo 63,11% de revenda de mercadorias SEM substituição tributária e 36,89% de revenda de mercadorias COM substituição tributária. Baseado nas informações lavrou o referido auto de infração, destacando que é relativo ao exercício de 2010 (fl. 20 dos autos).

As penalidades aplicadas foram as do Art. 123, III, 'A' e Art. 126, ambos referentes à Lei 12.670/96 (fl. 11 dos autos).

Às fls. 44 a 46, dos autos, a Autuada apresentou **impugnação**, arguindo os seguintes pontos:

- a) Grande parte do faturamento da empresa se faz por meio de cartão de crédito e nestas vendas estão inseridos os 10% dos garçons;
- b) O Convênio ICMS 125/2011, do qual o Estado do Ceará faz parte, autorizou os Estados da Federação a excluírem gorjeta da Base de Cálculo do ICMS incidente no fornecimento de alimentação e bebidas promovido por bares, restaurantes, hotéis, estabelecimentos similares e o couvert artístico;
- c) A retirada das comissões dos garçons e do couvert artístico diminui drasticamente as diferenças encontradas pela fiscalização, mostrando que a receita informada na DIEF foi maior que aquela informada pelas administradoras de cartão de crédito;
- d) Por fim, requer nova análise para determinar a Base de Cálculo, conforme explicações apresentadas na defesa, pois o demonstrativo elaborado indica omissão de receitas apenas nos meses de fev/2010, abril/2010 e dezembro/2010 no valor de R\$ 17.712,96, enquanto em jun/2010 e agos/2010 não houve diferenças.

Na primeira instância, o julgador singular decidiu pela **nulidade** da ação fiscal.

Na análise da questão (fls. 81 a 82), o julgador pontuou que:

[...]

A legislação vigente à época do fato gerador em 2010 permitia a inclusão do valor pago como gorjeta na base de cálculo do ICMS quando determinava a

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

inclusão de “serviços prestados” dentro do conceito de faturamento bruto... Somente a partir de 21/07/2014 com a vigência do Convênio ICMS 68/2014 é que houve a inclusão do Estado do Ceará dentre os Estados da Federação autorizados a excluírem gorjeta da Base de Cálculo do ICMS, previsto no Convênio ICMS 125/2011 citado pela defesa.

[...]

Entretanto, ao analisar a Planilha de Fiscalização de Empresas Optantes do Simples Nacional para uso no SEFISC detectou-se falhas procedimentais que geram a nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa e por impedimento do agente fiscal pelos que se seguem.

Ao confrontar valores expressos na Planilha Fiscalização de Empresas Optantes do Simples Nacional para uso no SEFISC com aqueles descritos no campo do AINF denominado de “Demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre as receitas do Simples Nacional” e o “Demonstrativo de valores de impostos/contribuições sobre as diferenças apuradas”, percebe-se que as diferenças mensais apuradas na planilha fiscal foram inseridas mês a mês no campo RBA e RBT Apurada, o que autoriza concluir que os tributos foram calculados sobre a Base de Cálculo apurada de R\$ 306.627,86 que corresponde a soma de R\$ 236.224,47 (Diferenças de Cartões de Crédito e de Débito – Quadro 11) e R\$ 70.403,39 (DESC-M – Quadro 10).

A Instrução Normativa nº 08/2010, que dispõe sobre os procedimentos de fiscalização das empresas optantes do Simples Nacional, obriga a considerar o maior valor para lançar o crédito tributário, na hipótese de Omissões de Receitas calculadas automaticamente na planilha eletrônica, a partir da DRM, da DESC ou das Diferenças de Vendas por meio de Cartões de Crédito e Débito.

O agente fiscal não efetuou a opção prevista no § 3º do art. 7º da Instrução Normativa nº 08/2010, ao contrário, constituiu o crédito tributário a partir da soma dos resultados obtidos da DESC-M (quadro 10) e das Diferenças de Vendas por meio de Cartões de Crédito/Débito (Quadro 11) quando o citado dispositivo determina que se deve considerar obrigatoriamente o maior dos valores para efeito do lançamento do crédito tributário.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

[...]

Outro aspecto a considerar é que o levantamento feito com base no fluxo de caixa utilizou itens contábeis (receitas, despesas e saldos iniciais e finais de duplicadas a pagar e a receber, saldo inicial e final disponível – Caixa e bancos), enquanto, o outro levantamento considerou apenas um único item que foi a receita de venda paga na modalidade crédito/débito, cujos dados foram fornecidos pelas Operadoras de Cartão de Crédito/Débito e confrontados com as vendas declaradas na DASN ou PGDAS.

Considerando que a utilização de dois métodos de levantamento impede auferir o mínimo de certeza e liquidez ao crédito tributário, prejudica a ampla defesa do contribuinte e impossibilita a análise do mérito, justifica-se declarar a nulidade do lançamento, com fundamento no art. 83 da Lei nº 15.614/2014 c/c art. 55, § 2º e § 3º, III do Decreto nº 32.885/2018.

[...]

Em respeito aos princípios da celeridade processual e verdade material, deixa-se de encaminhar o processo à perícia para declarar nulo o lançamento, possibilita-se assim que ele seja refeito para corrigir o levantamento fiscal.

Observa-se que o perito não tem competência legal para lançar crédito tributário, principalmente para calcular tributos federais em auto de infração lavrado dentro do ambiente do SEFISC, nem pode modificar a metodologia utilizada pela fiscalização nos termos do § 3º do art. 98 da Lei nº 15.614/2014, com redação do inciso II da Lei nº 16.257/2017.

[...]

Em razão da nulidade declarada resta prejudicada a análise dos argumentos apresentados pela defesa relativos ao mérito.

De tal modo, decidiu pela nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa e por impedimento do agente fiscal que praticou ato com vedação legal.

**Reexame Necessário.**

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

O processo seguiu sem **Recurso Ordinário**.

Sem manifestação da Assessoria Processual Tributária e nem da Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

**2. VOTO DO RELATOR**

O Decreto nº 35.010, de 14 de novembro de 2022 é extremamente claro em relação aos requisitos básicos das intimações dos processos administrativos:

Art. 74. A intimação do processo administrativo tributário deverá conter: I - a identificação do auto de infração e do processo administrativo-tributário; II - a identificação e o endereço do intimado; III - o prazo para pagamento, apresentação de defesa, interposição de recurso ou contrarrazões; IV - a indicação a quem deve ser dirigida a defesa, o recurso ou contrarrazões; V - a indicação de sua finalidade VI - a identificação do responsável pela intimação VII -. a exigência do crédito tributário, quando se tratar de intimação que cientifique o sujeito passivo do resultado de julgamento.

A Instrução Normativa nº 49/2011, por sua vez, determina os requisitos básicos para o relato do auto de infração :

Art. 10. Verificada infração à legislação tributária, o agente do Fisco efetivará a lavratura do Auto de Infração, nos termos previstos na legislação do ICMS.

**§ 1º No relato do Auto de Infração deverá constar, além do texto básico, os demais dados e as informações que identifiquem o objeto da autuação.**

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

§ 2º O Auto de Infração deverá ser lavrado no Sistema CAF ou outro que o substitua, ficando no status de rascunho, somente podendo ser impresso na Intranet.

No caso, a legislação vigente à época do fato gerador, em 2010, permitia a inclusão do valor pago como gorjeta na base de cálculo do ICMS quando determinava a inclusão de “serviços prestados” dentro do conceito de faturamento bruto. Todavia, a partir de 21/07/2014 com a vigência do Convênio ICMS 68/2014 é que houve a inclusão do Estado do Ceará dentre os Estados da Federação autorizados a excluírem gorjeta da Base de Cálculo do ICMS, previsto no Convênio ICMS 125/2011.

Contudo, vê-se que a Planilha de Fiscalização de Empresas Optantes do Simples Nacional não confere com os valores descritos no campo do AINF denominado de “Demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre as receitas do Simples Nacional” e o “Demonstrativo de valores de impostos/contribuições sobre as diferenças apuradas”. Desse modo, percebe-se que as diferenças mensais apuradas na planilha fiscal foram inseridas mês a mês no campo RBA e RBT Apurada, o que autoriza concluir que os tributos foram calculados sobre a Base de Cálculo apurada de R\$ 306.627,86 que corresponde a soma de R\$ 236.224,47 (Diferenças de Cartões de Crédito e de Débito – Quadro 11) e R\$ 70.403,39 (DESC-M – Quadro 10).

Nesse contexto, a Instrução Normativa nº 08/2010, que dispõe sobre os procedimentos de fiscalização das empresas optantes do Simples Nacional, obriga a considerar o maior valor para lançar o crédito tributário, na hipótese de Omissões de Receitas calculadas automaticamente na planilha eletrônica, a partir da DRM, da DESC ou das Diferenças de Vendas por meio de Cartões de Crédito e Débito.

Portanto, o agente fiscal não efetuou a opção prevista no § 3º do art. 7º da Instrução Normativa nº 08/2010.

Além disso, o levantamento considera duas formas de cálculo diferente, uma baseada em receitas, despesas e movimento de estoque, e outra baseada nas declarações fiscais e informações prestadas pelas operadoras de cartão, o que prejudica de sobremaneira a ampla defesa do contribuinte.

Nestes termos, entendo pela manutenção da nulidade, porém declarando-a como de natureza formal por preterição ao direito de ampla defesa do contribuinte, tendo em vista o descumprimento do disposto no § 3º do art. 7º da Instrução Normativa nº 08/2010 em

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributários**

concordância com o entendimento manifestado em sessão pelo representante da Douta Procuradoria-Geral do Estado.

**3. DECISÃO**

PROCESSO VIPROC No: 1/7224293/2018.AUTO DE INFRAÇÃO No: 04800003052312000002596201553. RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. RECORRIDO: BEIRA MAR EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS LTDA. CONSELHEIRO(A) RELATOR(A): PEDRO JORGE MEDEIROS. DECISÃO: A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário interposto, resolve por unanimidade de votos, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de nulidade proferida na instância monocrática, para declarar a NULIDADE FORMAL com os mesmos fundamentos na instância monocrática, nos termos do voto do conselheiro relator e em conformidade com a manifestação oral do representante da Procuradoria-Geral do Estado.

**SALA DA SESSÃO DE JULGAMENTO DA 1ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza/CE, aos 16 de dezembro de 2024.

Pedro Jorge Medeiros  
**CONSELHEIRO RELATOR**

Raimundo Frutuoso de Oliveira Junior  
**PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA**