



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 421 /2012
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
122ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 06/08/2012
PROCESSO Nº.: 1/1936/2004
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200402450
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: COMPANHIA INDUSTRIAL DE VIDROS CIV
AUTUANTE: Reginaldo de M. Carvalho
MATRÍCULA: 105811.1-7
RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Gonçalves Macedo

EMENTA: 1. ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS – A empresa foi autuada por omitir receitas, detectada através do Levantamento Financeiro/fiscal/contábil no exercício de 2001. Confirmada por unanimidade de votos a decisão declaratória de improcedente exarada na instância singular, haja vista que, após realização do trabalho pericial não se verificou a ocorrência da infração. 2. Recurso oficial conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado **IMPROCEDENTE** conforme composição probatória dos autos e Parecer da Consultoria Tributária adotada pela douta Procuradoria do Estado.

RELATÓRIO

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *omissão de receitas*, relativa a vendas de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, detectada através de Levantamento Financeiro, referente ao exercício de 2001, no valor de R\$ 2.327.124,00. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2003.34187, objetivando executar *auditoria fiscal ampla* junto à empresa *Companhia Industrial de Vidros CIV*, que exerce atividade de *fabricação de embalagens de vidro*, estabelecida nesta capital. Auto de infração lavrado em 23/03/2004, com fulcro no art. 127, I, art. 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 23/12/2003 de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2003,27315 de fls. 21, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 05 (cinco) dias os livros e documentos fiscais descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200402450, informações complementares às fls.03/13, memorando interno às fls. 14/19, ordem de serviço nº. 2003.34187, termo de início de fiscalização nº. 2003.27315, termo de conclusão de fiscalização nº. 2004.07260, demonstração do resultado do exercício às fls. 23/24, composição do custo de produção à fl. 25, registro de apuração de ICMS às fls. 26/51, cópias das notas fiscais de saída às fls. 52/74, AR referente ao auto de infração à fl. 75, termo de juntada à fl.77, pedido de dilação de prazo à fl. 78. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1ª E/OU SERIE “D” E CUPOM FISCAL. A EMPRESA SUPRAMENCIONADA, NO CURSO DO EXERCÍCIO DE 2001, CONSOANTE COM AS DEMONSTRAÇÕES ANEXAS, NÃO DECLAROU A RECEITA APURADA NO VALOR MÍNIMO DE R\$ 2.327.124,00.” (sic).

Às informações complementares, a autuante informou que a empresa não observou as regras técnicas contábeis e que em face de tais constatações asseverou que o fisco possuía apenas o registro fiscais para a dedução dos cálculos. Por sua vez realizou breve comentários sobre as técnicas contábeis e após elaboração das demonstrações contábeis que sustentam sua autuação, relatou que o confronto entre os dois lucros operacionais do mesmo exercício possuía diferença descontinuada de uma nota para outra, ademais que tal diferença não possuía relação com o preço aplicado no mercado, sequer com a inflação. Por fim informou que a declaração de receita a menor suprime o direito do erário autuando a empresa no valor da Base de Cálculo R\$ 2.327.124,00.

A autuante sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Base de Cálculo	R\$ 2.327.124,00
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 395.611,08
Multa (30%)	R\$ 698.137,20
TOTAL	R\$ 1.093.748,28

A ciência do auto de infração foi realizada, por via postal, em 25/03/04, conforme se comprova através do AR e termo de juntada às fls. 75/76 dos autos, a teor do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que fora intimada a recolher o crédito tributário com seus acréscimos legais no prazo de 20 (*vinte*) dias ou, em igual prazo, apresentar defesa contra as infrações apontadas

A empresa contribuinte protocolizou pedido de dilação de prazo para apresentação do recurso voluntário em 03/04/2004, tendo sido este deferido, fixando o novo prazo em 26/04/2004.

A defesa da recorrente foi apresentada tempestivamente às fls. 84/96, instruída de documentos às fls. 97/105, onde após breve relato dos fatos, asseverou que as demonstrações financeira e contábeis da acusação estão todas equivocadas, ademais que a afirmação de falta de emissão de documentos fiscais de venda de seus produtos não inverídicas. Asseverou que em análise das documentações apresentadas ao autuante, registra-se um faturamento no montante de R\$ 16.920.603,00, entretanto o agente fiscal insiste no montante de R\$ 19.064.130,00.

Por sua vez, o contribuinte discordou do Cálculo de Custos Variáveis elaborado pela autuação, asseverou que o coeficiente de 1.7467 está errado devendo o correto a ser aplicado o de 1.7396. Relatou que o auditor equivocou-se ao encontrar o Percentual do Lucro Operacional no percentual de 25,10%, quando o correto seria o de 24,54%. Desta forma informou que o Cálculo de Custos Variáveis dependente da correta apuração do Percentual do Lucros restando equivocada a apuração fiscal.

Neste sentido informou que o auditor incorra em erro na aplicação da alíquota assim como, também, na apuração do valor da Base de Cálculo, pois afirmou que nesse tipo de demonstrativo, ou seja, o Resultado Operacional Bruto. Ressaltou que auditor utilizou o valor do ICMS após a apuração, já deduzido o valor do ICMS que dá direito a crédito, decorrente



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

das entradas. Relatou que trata-se do ICMS líquido, sendo, portanto considerado erro grosseiro a cometida pelo auditor. Neste azo argumentou que neste tipo de demonstrativo não se utiliza o valor do ICMS recolhido, já apurado, mas sim o valor do ICMS antes da apuração calculado sobre o valor do faturamento bruto.

No que diz respeito a DRE o contribuinte asseverou que não teve acesso aos cálculos das compras que o auditor realizou para encontrar o valor líquido equivocado, que o auditor não excluiu as compras do período na apuração do valor da mão de obra e gastos gerais de fabricação, deixou de considerar como dedução do custo dos produtos vendidos o valor da produção que saiu do estabelecimento por transferência sob o CFOP, Códigos Fiscais de Operações e Prestações 6.21.

No que se refere ao percentual de custos variáveis asseverou que o percentual correto é o de 17,98 e não o de 17,65 ora mencionado. Sobre o coeficiente de custos variáveis informou que o valor correto é o de 42,52% sendo encontrado o coeficiente de custo variáveis de 1,7396 ocasionando um total de custos fixos de R\$ 9.726.460,00.

Por fim requereu a realização de perícia fiscal e contábil nomeando como assistente a contadora *Josenir Faustina Leite*, inscrita no Conselho Regional de Contabilidade sob o nº. 14847/0-2. Asseverou ainda que pelo fato de não ter considerado como dedução do custo as transferências para outras filiais restou a maior o coeficiente apurado. Requereu que após a realização da perícia, fosse julgada improcedente esta ação fiscal por ter restado comprovado que a contribuinte não deixou de emitir as necessárias notas fiscais nas operações de saída de seus produtos.

Às fls. 111/113 repousa informações adicionais do autuante sobre a metodologia utilizada no intuito de demonstrar a fidedignidade do levantamento apresentado no auto de infração.

As fls. 116/160 dos autos repousam documentação informando as garantias do valor dos débitos fiscais referente ao Autos de Infração em julgamento neste contencioso de numeração 2004.02450, 2010.22303, 2010.22308, 2010.22318, 2010.22341 e 2010.22343.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O laudo pericial foi aposto às fls. 162/165, em que o perito, considerando a solicitação do julgador singular, apresentou laudo pericial no qual verificou a veracidade da autuação com base na documentação apresentada. Informou que foram encontrados pontos divergentes no qual foram realizado as devidas correções seguindo a mesma metodologia utilizada pelo fiscal autuante conforme demonstrado nas informações complementares. Asseverou que os valores foram obtidos dos documentos, livros e demonstrações apresentados. Relatou ainda que o Resultado Bruto Operacional (RBO) utilizou o valor do ICMS incidente sobre as vendas. Por fim concluiu que não houve omissão de recitas e informou que a diferença entre a receita declarada e o faturamento calculado pelo método Mark-up foi de R\$ 18.312,90, sendo menor que a receita declarada.

À fl. 181 a contribuinte se manifestou sobre diligência da pericia, informando que a peça é inequívoca quanto às suas conclusões. Desta feita asseverou ser imprescindível, para a justiça fiscal, a acolhida da impugnação apresentada pela autuada. Por fim requereu que fosse julgada totalmente improcedente a presente autuação, com a consequente baixa e arquivamento dos autos.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, asseverou que mediante análise dos autos e da diligencia perical reconheceu os equívocos no levantamento do autuante. Por sua vez questionou a eficácia de se utilizar o método *mark-up* para se apurar eventuais omissões de receitas. Entretanto informou que a utilização do método mais adequado dependerá de diversos fatores, dentre elas destacou a atividade econômica desenvolvida pela empresa. Por fim prolatou julgamento **IMPROCEDENTE** tornando sem efeito o auto de infração por ter sido evidenciado a insubsistência formulada contra o contribuinte e sendo o valor superior à 5.000 Ufirce's, recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Tributários conforme preconizado pelo art. 44, I da lei 12732/97.

A autuada foi intimada por via postal em 19/04/2012, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 210/211, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, do julgamento **IMPROCEDENTE** da ação fiscal.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer por intermédio do Parecer 320/2012, discorreu brevemente sobre os fatos, ratificando o entendimento da instância



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

monocrática em todos os seus termos, manifestando-se pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento para manter a decisão de **IMPROCEDÊNCIA**.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 213/214.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto pelo recorrente **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **COMPANHIA INDUSTRIAL DE VIDROS CIV**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200402450 na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi autuada por *omissão de receitas*, relativa a vendas de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, detectada através de Levantamento Financeiro, referente ao exercício de 2001, no valor de R\$ 2.327.124,00

1. Das Preliminares

Não há preliminares a serem examinadas, uma vez que não foram suscitadas pela recorrente, bem como não existem matérias cognoscíveis de ofício a serem arguidas; motivo pelo qual passo a conhecer diretamente do *meritum causa*.

2. Do Mérito

O presente auto de infração assevera sobre a prática de omissão de entradas praticada pelo contribuinte. Por sua vez a auditoria fiscal informou em suas informações complementares, que utilizou a metodologia *mark-up* para realizar o levantamento econômico



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

financeiro da autuada. Neste azo o fisco estadual ao se deparar com a irregularidade lavrou o presente auto de infração de nº 2004.02450 gerando esta lide administrativa.

Observa-se nos autos que após estabelecida o contraditório, em pleno exercício de seus direitos constitucionais, a empresa apresentou suas contra razões questionando todo o trabalho elaborado pelo servidor estadual, pondo em dúvida quanto a fidedignidade.

Sabe-se que auditoria Fiscal é um conjunto de procedimentos técnicos aplicados de forma independente sobre uma relação que envolve a obrigação de responder por uma responsabilidade que lhe foi conferida. Esta obrigação se perfaz na relação entre o fisco e o contribuinte com a de prestação de contas assim como o pagamento dos tributos. Disto, podemos inferir que o contribuinte tem a obrigação de demonstrar junto ao fisco sua efetividade no recolhimento dos impostos, assim como entregar documentos e informar sobre suas atividades contábeis quando intimado destas obrigações.¹

Em análise dos autos, o auditor para a execução de seus trabalhos por conveniência utilizou a metodologia *mark-up*. Esta por sua vez tem um papel importante na formação de preços. Neste sentido, *Padoveze* (1994) diz que:

O conceito de mark-up, que traduzimos como multiplicador sobre custos, é uma metodologia para se calcular preços de venda de forma rápida a partir do custo por absorção de cada produto. O conceito mark-up, amplamente utilizado pelas empresas, tanto as de grande porte como as microempresas, parte do pressuposto de que a base para diferenciação de preços de venda dos diversos produtos produzidos pela empresa é o custo por absorção.

Significa dizer que o *mark-up* representa um percentual sobre o preço de venda, necessário para cobrir uma parcela de despesas não diretamente atribuíveis ao produto como despesas de vendas, administrativas e financeiras, impostos e a margem de lucro pretendida

No que diz respeito à adoção desta metodologia, o fiscal tem toda independência e autonomia para escolher qual o melhor procedimento que utilizará para realizar sua análise econômico fiscais. Conforme parágrafo único do art. 142 do CTN, depreendemos que a autoridade administrativa, ou seja, o auditor fiscal, tem a competência para constituir o crédito

¹ José Rodrigues de Almeida (2010)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

tributário através do lançamento. Procedimento administrativo que verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo dentre outros que levam ao aperfeiçoamento do crédito.

Não há o que se discutir aqui a melhor metodologia concernente ao caso, mas sim o correto levantamento das informações que sustentaram o lançamento pelo método *mark-up*. Desta forma a auditoria fiscal e contábil relativa ao ICMS, para verificação de seu correto recolhimento, depende do conhecimento técnico adquirido pelo Auditor por meio do estudo permanente das ferramentas de trabalho, aprimoramento pessoal, capacitação mental e intelectual para avaliar e concluir os dados em exame.²

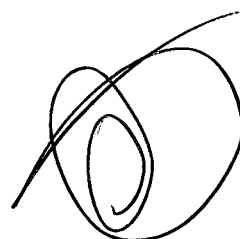
Às fls. 162/165 a Célula de Perícias e Diligências, contundentemente, após novo levantamento fiscal que teve como objetivo a verificação de falhas na apuração total do faturamento utilizando a mesma metodologia do agente autuante, ou seja, o *mark-up*, constatou-se a descaracterização da infração. O que significa dizer que não houve qualquer vulneração aos cofres do erário público estadual relativo ao recolhimento do imposto, no caso o ICMS. As informações das receitas declaradas pelo contribuinte em momento anterior a esta perícia, coaduna-se com o novo valor apurado. Desta forma não podemos concluir qualquer omissão ou ato ilícito praticado por parte da autuada.

2. Do voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso oficial, para, no mérito, negar provimento ao recurso, confirmando a **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal, em conformidade com o parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

² FRANCO, Hilário. Auditoria contábil. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

_____ e MARRA, Ernesto. Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programa de auditoria, relatório de auditoria. São Paulo: Atlas, 2001.



8/9



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

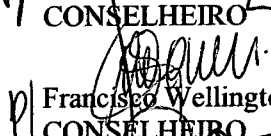
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **COMPANHIA INDUSTRIAL DE VIDROS CIV**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **absolutória** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 05 de junho de 2012.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE



Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO

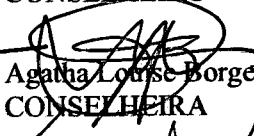

Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Váler Barbalho Lima
CONSELHEIRO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO RELATOR


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO