

Acórdão: 954/00/4<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10057259-50  
Impugnante: Parma Comercial Ltda  
PTA/AI: 01.000115625-51  
Inscrição Estadual: 251.423851.0017  
Origem: AF/Pouso Alegre  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**Obrigação Acessória - Apresentação da DAMEF de forma irregular e incompleta. DAMEF/96 apresentada sem a Demonstração do Resultado Operacional, obrigatória para contribuintes com escrita contábil. Exigência fiscal correspondente não formalizada no Auto de Infração.**

**Obrigação Acessória - Falta de apresentação dos comprovantes de recolhimento dos tributos federais, referentes ao exercício de 1996, requisitados através do TIAF. Comprovado nos autos que a Impugnante não efetuou os recolhimentos. Exigência fiscal cancelada.**

**Obrigação Acessória - Falta de apresentação do detalhamento do valor de tributos/taxas indicado no item 34 do campo 07 da DAMEF/96, requisitado através de intimação. Documentação exigida com base no artigo 191 do RICMS/96. Exigência fiscal mantida.**

**Base de Cálculo - Utilização de base de cálculo inferior à mínima tributável - Não restou indubitavelmente demonstrada nos autos, a ocorrência de saída abaixo do custo gerando o recolhimento a menor do ICMS no valor exigido no Auto de Infração, apurado através do roteiro "Conclusão Fiscal". Exigências fiscais canceladas.**

**Impugnação procedente, em parte. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração n.º 01.000115625.51 foi lavrado em 24/05/99 para formalizar o crédito tributário constituído de ICMS, MR e MI, cobrado no valor (original) de R\$ 107.991,69, por ter a Contribuinte incorrido nas seguintes irregularidades:

- 1) - Deixou de apresentar a DAMEF/96 de forma regular e completa (a Contribuinte apresentou a DAMEF/96 sem a Demonstração do Resultado Operacional-DRE, obrigatória para contribuintes com escrita contábil);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 2) - Deixou de apresentar os comprovantes de recolhimento dos tributos federais, referentes ao exercício de 1996, requisitados através do TIAF n.º 115817, de 26/09/97;
- 3) - Deixou de apresentar o detalhamento do valor de tributos e taxas, indicado no item 34 do campo 07, da DAMEF/96, requisitado através de intimação datada de 08/10/97;
- 4) - Mediante análise técnica das informações fiscais e contábeis apresentadas na DAMEF/96, apurou-se em conclusão fiscal, a omissão de despesas legais referentes a tributos federais (PIS/Cofins), o que gerou uma redução da base de cálculo mínima tributável admitida pela legislação.

Inconformada, a Autuada impugna regular e tempestivamente o Auto de Infração, recolhendo a taxa de expediente devida conforme DAE de fls. 39.

Em preliminar, aduz que ao receber o Termo de Ocorrência pediu prorrogação do prazo concedido para apresentação de defesa, tendo em vista a impossibilidade de confrontar os dados levantados pelo Fisco com os reais existentes em seu acervo fiscal pelo fato de que também estava sendo fiscalizada pela Receita Federal, o que foi desmotivadamente indeferido (doc. fls. 20/21), caracterizando cerceamento de defesa e maculando de nulidade o presente processo administrativo.

Afirma que se houvesse sido deferido o prazo requerido, teria demonstrado que os recolhimentos federais não foram apresentados porque não existiam, e não existindo os recolhimentos federais cai por terra toda a tese da base mínima tributável.

Pede que o processo seja anulado e reaberto o prazo requerido, para que se demonstre a impossibilidade material de apresentar o recolhimento dos impostos.

Anexa os documentos de fls. 50/101 relativos aos Autos de Infração lavrados pela Receita Federal.

Referindo-se ao Relatório Fiscal que compõe o Termo de Ocorrência, afirma que a análise efetuada pelo Fisco foi tão ampla que extrapolou seu limite de competência.

Entende que se há diferenças de alíquotas estabelecidas pela legislação pátria e se a comercialização é livre, as operações triangulares são expressamente permitidas pelo RICMS/MG e não visam sonegar impostos mas sim minimizar custos.

Referindo-se às alegações contidas no item “4.0”, considera que os fiscais agiram de forma tendenciosa e desrespeitosa para com o contribuinte legalmente constituído.

Diz que o cálculo efetuado pelo Fisco somou ao valor de compra da mercadoria os impostos federais e o ICMS, verificando que o lucro obtido não cobria seus custos com os impostos incidentes na operação, sendo que a Fiscalização entendeu

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que se a empresa vendeu seu produto com prejuízo, ela causou prejuízo ao Erário Público, pois poderia ter vendido com mais lucro e pago mais impostos.

Argumenta que esta determinação imutável de que a empresa só poderá ter lucro, se aceita pelos Ínclitos Julgadores, constitui uma intervenção na liberdade de negociação, contrariando o artigo 170 e seguintes da Constituição Federal que garante a todos a livre iniciativa, livre concorrência e liberdade para explorar qualquer ramo de atividade.

Considera que o Fisco cometeu um erro de hermenêutica, pois as leis regulamentadoras do ICMS permitem o estabelecimento da base mínima tributável quando existe sub-faturamento, o que efetivamente não ocorreu.

Aduz que o fato gerador do ICMS, expressamente previsto em lei, é a saída da mercadoria e o valor utilizado como base de cálculo foi o valor efetivo de suas vendas, não tendo ocorrido nem sub-faturamento nem omissão de receitas.

Argumenta ainda que o óleo de soja a granel, principal produto por ela comercializado, possui mercado específico, com cotação e preço pré-determinado pela Bolsa de *Commodities* e como empresa nova no ramo, precisava criar uma carteira de clientes de porte, para só depois determinar o preço de sua mercadoria. Não efetuou o recolhimento dos impostos federais por falta de recursos, tendo recolhido apenas o ICMS, fato este que deveria ser reconhecido pelo Fisco e não penalizado por ele.

Requer ao final, a procedência da Impugnação.

O Fisco, na Réplica de fls. 136/140, refuta as alegações da defesa.

Considera que as alegações de cerceamento de defesa são improcedentes, pelas razões explicitadas quando do indeferimento dos “fatos novos”, ou seja, por serem protelatórias, tendo em vista que a autuação foi baseada na DAMEF/96 cuja cópia está anexada ao TO.

Com relação ao método utilizado para estabelecer a base de cálculo, afirma que embora o artigo 44-IV-“a” do RICMS/96 determine que esta deva ser o valor da operação, o artigo 51 do mesmo diploma legal estabelece que em qualquer hipótese, o valor tributável não pode ser inferior ao custo da mercadoria, sendo que este corresponde ao preço de aquisição, acrescido dos custos relacionados com a aquisição e das despesas operacionais.

Além disso, argumenta, a “Conclusão Fiscal” é procedimento considerado tecnicamente idôneo previsto no artigo 194 do decreto regulamentar.

A respeito da inclusão dos tributos federais na apuração da base de cálculo mínima tributável, afirma que trata-se de Cofins e Pis, que incidem sobre o faturamento da empresa, sendo despesas legais compulsórias, que pagas, ou não foram incorridas e portanto são devidas, tanto que foram exigidas pelo Fisco Federal, conforme documentos juntados pela própria Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às considerações sobre ocorrência de lucro ou prejuízo, entende as mesmas irrelevantes, uma vez que nos termos da legislação tributária, o valor da operação deve ser o efetivamente praticado, mas deve ser atendido o artigo 51 do RICMS/96 em relação ao valor oferecido à tributação, que não pode ser inferior ao custo da mercadoria acrescido das despesas necessárias às atividades da empresa.

Sobre a alegação de ser indevida a penalidade pela não apresentação dos documentos requeridos, afirma que, não tendo a Impugnante apresentado os comprovantes do recolhimento dos tributos federais, exigidos pelo TIAF n.º 115.817, foi emitida a intimação de fls. 07, à qual a Impugnante não atendeu, e se não possuía os comprovantes por não ter efetuado o recolhimento, bastava informar formalmente este fato.

Requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 141/147, opina pela procedência parcial da Impugnação.

---

### **DECISÃO**

O “Termo de Ocorrência” emitido pelo Fisco em 04/11/97, foi recebido pelo contribuinte em 06/11/97, sendo concedido ao mesmo o prazo de 10 dias para pagamento do débito com multas reduzidas nos termos da Lei 6763/75 ou apresentação de fatos ou elementos relacionados com as situações nele mencionadas, nos termos do artigo 57-II da CLTA/MG vigente à época.

O “Termo de Ocorrência” constitui medida preparatória ao lançamento, tendo sido no presente caso, inclusive foi objeto de alteração pelo Fisco conforme retificação de fls. 27/32, ocasião em que foi renovado o prazo de dez dias a contar do seu recebimento, o que por si só inviabiliza a tese apresentada pela Impugnante de cerceamento de defesa.

Vale lembrar que o lançamento só se formalizou com a lavratura do Auto de Infração, recebido pela Impugnante aos 11/06/99 conforme AR de fls. 38, ao qual foi apresentada a presente Impugnação dentro do prazo legal de 30 dias, instaurando-se o contencioso administrativo fiscal, garantindo à Impugnante o pleno direito de defesa previsto na Constituição Federal.

Além do mais, a arguição de que necessitava da dilatação do prazo por não estar de posse dos livros fiscais e contábeis não procede, uma vez que a presente autuação fiscal baseia-se na DAMEF/96, que foi preenchida e entregue pela própria Impugnante aos 30/05/97, conforme atesta o carimbo da repartição fazendária aposto no documento, cuja cópia encontra-se anexada aos autos às fls. 08/11.

Não há, portanto, amparo legal para a argumentação de nulidade do AI, devendo ser rejeitada a preliminar argüida.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre o conteúdo do item “4.0” do Relatório Fiscal que integra o “TO”, bem como as considerações colocadas pela Impugnante a respeito, os mesmos são fatos alheios ao contencioso administrativo fiscal aqui instaurado, não devendo pois ser objeto de apreciação por parte deste CC/MG.

Quanto o mérito, verifica-se que o Fisco utilizou-se no presente feito dos dados constantes da DAMEF apresentada pela Impugnante, referente ao exercício de 1996, apurando que foi declarada base de cálculo abaixo da base de cálculo mínima tributável, exigindo ainda multa isolada por descumprimento de obrigações acessórias, conforme descrição contida no Auto de Infração.

Observe-se que embora relacione no item 1 do relatório do Auto de Infração que a Contribuinte *deixou de apresentar de forma regular e completa o DAMEF, por não demonstrar o DRE – obrigatório para contribuintes com escrita contábil* – não há exigência a ele relacionada, conforme se depreende do **ANEXO DE AUTUAÇÃO FISCAL – RETIFICAÇÃO** de fls. 27/32 – retificação do “TO” – onde está demonstrado o crédito tributário exigido no Auto de Infração.

O Auto de Infração exige a multa isolada prevista no artigo 54 inciso VII também por *deixar de apresentar ao Fisco os comprovantes de recolhimento dos tributos federais, referentes ao ano de 1996, requisitados através do TIAF n.º 115817 – item 2* – e por *deixar de apresentar ao Fisco o detalhamento do valor de tributos/taxas, indicado no item 34 do campo 07 do DAMEF/96, requisitado através da intimação datada de 08.10.97* – item 3.

O supradito artigo 54 inciso VII da Lei 6763/75 prevê a aplicação de penalidade correspondente a 200 UFIR por intimação que o contribuinte deixe de atender, não entregando os documentos nela exigidos . O Auto de Infração exige o correspondente a 200 UFIR para cada uma das infringências acima relacionadas, vinculando uma exigência ao TIAF e outra à intimação de fls. 07.

Considerando-se que a Impugnante não efetuou os recolhimentos, conforme demonstrado pela documentação que atesta a autuação promovida pela Receita Federal, resta prejudicada a aplicação da penalidade neste caso.

Correta no entanto, a exigência vinculada à intimação datada de 08/10/97, uma vez que a declaração na DAMEF, do valor de 271.581,00 a título de despesas com impostos e taxas, autoriza o Fisco a exigir a documentação correspondente, tendo em vista o disposto no artigo 191 do RICMS/96.

Em relação à apuração de ICMS recolhido a menor em virtude de utilização de base de cálculo inferior à mínima tributável, demonstrada às fls. 30 dos autos, vários aspectos devem ser considerados.

A Impugnante, ao alegar suas razões de defesa, afirma com acerto que o ICMS é gerado pela saída da mercadoria do estabelecimento e que o valor desta saída (valor da operação) é a base de cálculo para aplicar a alíquota do imposto. Este é realmente o mandamento contido no artigo 44, inciso IV, alínea “a” do RICMS/96.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, o artigo 51 do mesmo diploma legal determina que o valor tributável não pode ser inferior ao custo da mercadoria e os artigos 52 e 54 (todos elencados no Auto de Infração) tratam da possibilidade de determinação da base de cálculo pelo Fisco nas situações e da forma ali especificadas, sendo estes os dispositivos legais que embasam a presente autuação fiscal.

Não houve um suposto erro de hermenêutica por estar o Fisco confundindo as determinações legais que tratam da hipótese de subfaturamento, como sugere a Impugnante. A presunção fiscal é de saída abaixo do custo e não de prática de subfaturamento.

Quanto à imposição de lucro, que a Impugnante entende estar sendo imposta pelo Fisco, na realidade não ocorre. O Fisco, ao analisar a DAMEF apresentada pela Impugnante, optou por aplicar o roteiro “Conclusão Fiscal” previsto no artigo 194 do RICMS/96, que constitui um dos procedimentos idôneos passíveis de utilização pelo Fisco para a apuração das operações ou prestações promovidas pelo sujeito passivo, utilizando-o de acordo com as disposições contidas nos artigos 49, 51, 52 e 54-IV-§3º do RICMS/96, embasando-se, portanto, na legislação tributária.

Não obstante, vários aspectos devem ser considerados na análise de mérito da presente autuação.

Em primeiro lugar, conforme afirmado pelo Fisco no “Termo de Ocorrência” e no próprio relatório do Auto de Infração, a Impugnante é empresa que possui regular escrita contábil. Tal fato fica evidenciado uma vez que o Fisco considera que a apresentação da DAMEF sem a Demonstração do Resultado Operacional – obrigatória para contribuintes com escrita contábil – no caso da Impugnante, é irregular.

A Conclusão Fiscal constitui técnica fiscal simples que serve de apuração de irregularidades praticadas por contribuintes, havendo reiteradas decisões desta Casa no sentido de que não se aplica àqueles que possuem escrita contábil.

Na hipótese dos autos não houve a desclassificação da escrita fiscal e contábil por provas de que estas não mereçam fé.

Ao contrário, conforme se depreende das considerações contidas no relatório de fls. 12/18 o Fisco solicitou e obteve, para análise, todos os livros fiscais relacionados às fls. 13, a partir dos quais efetua uma série de considerações sobre o desempenho da empresa. Nas cópias da documentação referente à autuação procedida pela Receita Federal, há referência à escrituração dos Livros Caixa, Registro de Saídas e Apuração de ICMS, que serviram de base para os dados ali apurados.

O Fisco se utiliza da Conclusão Fiscal no intuito de demonstrar que houve saída abaixo do custo (tendo em vista o Regime de Competência e não o Regime de Caixa), considerando que as despesas com impostos federais, pagas ou não, foram incorridas, tratando-se de despesas legais compulsórias, portanto, devidas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, mesmo considerando que o roteiro Conclusão Fiscal, utilizado no caso de empresa que possui escrita contábil, seja adequado para apurar saída abaixo do custo, da análise da documentação que compõe os autos, depreende-se que o demonstrativo levado a efeito pelo Fisco mostra-se inconsistente, não comprovando inequivocamente a imputação fiscal.

Da análise do demonstrativo de fls. 30, através do qual foi apurada a base de cálculo mínima tributável, depreende-se que o Fisco ampliou o roteiro “Conclusão Fiscal” e ao invés de efetuar a Demonstração da Conta Mercadorias, cuja equação simples – **EI + Compras – EF** – apura o **CMV** (custo das mercadorias vendidas), optou por elaborar o demonstrativo através de roteiro contábil.

O Fisco utilizou os valores totais relativos às entradas e saídas tributadas declarados na DAMEF, incluindo nas entradas valores relativos a *Transportes*, bem como relativo a *Outras* – que eventualmente podem ser relativas a entradas para o Ativo Imobilizado, por exemplo – e da mesma forma incluindo nas saídas o valor relativos a *Outras*, discriminado em campo diverso de *Vendas*.

Assim, na demonstração do “*Custo das Mercadorias Tributadas Saídas*”, foi utilizado o valor de 21.856.948,00 a título de entradas e 22.270.969,00 como valor de saídas totais tributadas, sendo este último utilizado para arbitrar o valor correspondente aos impostos federais – COFINS e PIS.

Este valor referente às saídas tributadas diverge da Receita Bruta de Vendas apurada através dos Livros Caixa, Registro de Saídas e Apuração de ICMS pela Receita Federal, conforme consta na cópia da documentação anexada às fls. 61/71 em que a Receita Bruta de Vendas apurada em 1996 corresponde à cifra de 19.737.061,95.

Este foi o valor que constituiu a base de cálculo para o crédito tributário relativo à Contribuição para a Seguridade Social – COFINS – exigido no Auto de Infração lavrado pelo Fisco da Receita Federal. Da mesma forma, esta foi a base de cálculo utilizada pelo Fisco Federal na apuração do crédito tributário relativo ao PIS – fls. 86/97.

Ainda conforme as cópias da documentação retromencionada, verifica-se que o valor exigido a título de COFINS (394.741,23) e PIS (128.290,91) relativo ao exercício de 1996, corresponde ao total de 523.032,14 enquanto que o valor arbitrado, constante do demonstrativo de fls. 30, é de 555.345,15.

Tais divergências demonstram a inconsistência presente no demonstrativo elaborado pelo Fisco.

Caso se considere, por exemplo, no roteiro utilizado, o valor declarado de *Compras* (18.672.712,00) excluindo os valores referentes às entradas de prestações de serviço de transportes e de outras operações que podem não ser relativas a aquisição de mercadorias e o valor declarado de *Vendas*, chega-se à conclusão de que não há diferença a tributar.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo em vista o acima exposto, a análise e estudo dos livros fiscais e contábeis da empresa Impugnante, bem como a verificação da documentação original dos levantamentos procedidos pela Receita Federal para a obtenção dos valores realmente incorridos, a título de despesas com impostos federais, no exercício de 1996 é imprescindível para que se comprove a acusação fiscal.

Assim sendo, não restou indubitavelmente demonstrada, nos autos, a ocorrência de saída abaixo do custo gerando o recolhimento a menor no valor exigido no Auto de Infração, demonstrado através do roteiro “Conclusão Fiscal”.

Diante do exposto, ACORDA a 4ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade em rejeitar a argüição de cerceamento de defesa. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a Impugnação, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles e Sabrina Diniz Rezende Vieira.

**Sala das Sessões, 12/06/2000.**

**João Inácio Magalhães Filho**  
**Presidente**

**Edmundo Spencer Martins**  
**Relator**