

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão: 2.858/03/CE Rito: Ordinário  
Recurso de Revista: 40.050110196-07 (Aut.), 40.050110197-80 (Coob.)  
Recorrente: Vale do Ouro Alimentos Ltda. (Aut.), Real Contabilidade Ltda. (Coob.)  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Renato Soares (Coob.)/Joana Maria de Oliveira Guimarães/Outros  
PTA/AI: 01.000140938-11  
Inscr. Estadual: 186.808773.0022  
Origem: DF/Contagem

---

**EMENTA**

**ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - Constatada a escrituração no LRAICMS ou LRS, na coluna "Operações Sem Débito do Imposto", de valores de notas fiscais cujo ICMS encontrava-se devidamente destacado. Comprovada também a falta de escrituração de notas fiscais no LRAICMS e ainda a adulteração do LRE, fatos que resultaram em recolhimento a menor do imposto. Infrações caracterizadas. Exigências mantidas e não reexaminadas.**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EXTRAVIO DE LIVRO FISCAL - O extravio do livro Registro de Saídas enseja a aplicação da penalidade isolada prevista no art. 55, inciso XI, da Lei nº 6.763/75, sendo que a apresentação das respectivas notas fiscais de saídas não elide a exigência. Exigências fiscais mantidas. Irregularidade não reapreciada pela Câmara.**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COBRIGADO - CONTABILISTA - A inclusão de contabilista no pólo passivo, caracterizada sua responsabilidade, mesmo que subsidiária, está correta e não contraria a IN 02/95. Mantida a decisão a quo.**

**Recurso da Autuada não conhecido, à unanimidade. Recurso da Coobrigada conhecido, em relação ao Acórdão paradigma 14.326/01/2<sup>a</sup>, pelo voto de qualidade, e não provido, à unanimidade.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que o contribuinte acima identificado incorreu nas seguintes irregularidades:

- 1) Extraviou o livro Registro de Saídas do Exercício de 2001;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) Recolheu ICMS a menor, nos meses de julho, agosto, novembro e dezembro de 2001 e janeiro a julho de 2002, vez que:

2.1) Escriturou no livro Registro de Apuração do ICMS, na coluna "Operações sem Débito do Imposto", valores de notas fiscais cujo imposto foi regularmente destacado e/ou deixou de escriturar no LRAICMS, valores de notas fiscais emitidas, conforme reconstituição do LRS e recomposição da conta gráfica discriminadas nos quadros I, II, III, IV, V e VI do AI;

2.2) Adulterou o livro Registro de Entradas do exercício de 2001 e conseqüentemente o livro Registro de Apuração do ICMS do referido ano, com lançamento em dezembro/01, da Nota Fiscal nº 000001, não apresentada, do produtor rural "Erci Dalla Costa", com valor contábil e base de cálculo de R\$ 304.753,84, e ICMS de R\$ 60.752,05, divergindo do DAPI do mesmo período enviado em 23-01-02, no qual o valor dessa nota fiscal não constava, sendo este valor exatamente a diferença do valor do DAPI do mesmo período, substituído em 05-08-02, sendo que a NF acima mencionada encontra-se 'em branco' e arquivada na AF/Paracatu.

2.3) Escriturou no livro de Registro de Saídas, em março/2002, a NF nº 014.173, na coluna "Operações Sem Débito do Imposto", sendo que houve o destaque do ICMS na aludida nota fiscal.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.116/03/1ª por unanimidade de votos manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS, MR (50%) e MI (40%), e, por maioria de votos, manteve a Coobrigada no pólo passivo da obrigação tributária.

Inconformada, a 1ª Recorrente, Vale do Ouro Alimentos Ltda, interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revista, às fls. 1.888 a 1.907, por intermédio de procuradora regularmente constituída. Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no acórdão nº 924/99/5ª, indicado como paradigma e anexado às fls. 1.909 e 1.910.

Inconformada, a 2ª Recorrente, Real Contabilidade Ltda, interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revista, às fls. 1.911 a 1.925, por intermédio de procurador regularmente constituído. Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos acórdãos nº 14.297/01/2ª, 14.838/02/2ª, 14.741/02/2ª, 14.742/02/2ª, 15.260/02/3ª e 14.326/01/2ª, indicados como paradigmas e anexados à fls. 1.927 a 1.966.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1970/1976, opina, em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revista interposto pela Autuada, Vale do Ouro Alimentação Ltda, e pelo conhecimento do recurso interposto pela Coobrigada, Real Contabilidade Ltda e no mérito, pelo não provimento de ambos os recursos.

**DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG e, também, atendida a condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista interposto pela 2ª Recorrente, Real Contabilidade Ltda.. Porém, apenas o Acórdão no. 14.326/01/2ª atende cumulativamente as condições previstas no mencionado artigo da CLTA/MG.

O Acórdão nº 14.326/01/2ª diz respeito à exclusão do contador do pólo passivo, pois este teria responsabilidade subsidiária e, segundo a Instrução Normativa DCT nº 02/95, deveria constar como Coobrigado apenas se fosse responsável solidário, fato que não foi levado em consideração na presente autuação, a qual, à fl. 1.882, entendeu, ao contrário, que a referida IN respaldaria a manutenção da presente Coobrigada;

Já os Acórdãos nº 14.297/01/2ª e nº 14.838/02/2ª dizem respeito à exclusão do contador do pólo passivo, pois não teria sido comprovado que tivesse agido com dolo ou má-fé, fato que teria ocorrido com a presente Coobrigada, conforme a decisão ora recorrida, à fl. 1.882. Note-se que a divergência existente entre esses Acórdãos e o Recorrido diz respeito à conclusão das Câmaras acerca das provas contidas nos autos. Ora, provas diferentes têm que ser analisadas de forma diferente. O fato das Câmaras terem concluído de maneira diversa sobre as provas contidas nos autos não significa que tenham aplicado diversamente a legislação tributária.

Por fim, os Acórdãos nº 14.741/02/2ª, 14.742/02/2ª e 15.260/02/3ª dizem respeito à exclusão do contador do pólo passivo em razão de sua responsabilidade ser subsidiária, conforme item 3 do parágrafo único, artigo 21 da Lei nº 6763/75, o que se coaduna com a presente decisão, a qual também considerou ter a Coobrigada responsabilidade subsidiária e, não obstante, a manteve no pólo passivo.

Diante disso, relativamente ao recurso da Coobrigada, Real Contabilidade Ltda, reputa-se atendida a condição do inciso I do art. 138 da CLTA/MG apenas em relação ao Acórdão 14.326/01/2ª, sendo que essa Câmara, a teor do parágrafo 1º do mesmo dispositivo, somente analisará a possibilidade de incluir a empresa de contabilidade, responsável subsidiária, no polo passivo da obrigação tributária, frente às disposições da IN 02/95.

No que diz respeito ao recurso interposto pela Vale do Ouro Alimentos Ltda., deve-se ressaltar que o Acórdão indicado como paradigma refere-se ao cancelamento de feito fiscal, atinente à falta de entrega de DAPI, tendo em vista já ter ocorrido o encerramento das atividades da empresa, situação que não se coaduna com o caso presente, cuja discussão, quanto ao conhecimento do recurso, prende-se à suposta capitulação errônea da penalidade isolada, inciso XI do artigo 55 da Lei nº 6763/75, a qual deveria ter sido, segundo a Recorrente, aquela do inciso VII do artigo 54 do mesmo diploma legal. Assim, a condição contida no inciso I do art. 138 da CLTA/MG não foi atendida, frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no *caput* do referido artigo.

Do Mérito

A Coobrigada, Real Contabilidade Ltda, aduz em seu Recurso que sua participação ou colaboração na prática das supostas infrações fiscais não estaria demonstrada e que sua responsabilidade, caso existisse, seria subsidiária, nunca solidária.

Contudo, tais aspectos questionados no Recurso interposto não são objeto de discussão, pois a participação dolosa da Coobrigada, frente aos elementos constantes dos autos, já foi reconhecida pela Câmara a quo.

Assim se pronunciou a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG:

*“No caso dos autos, restou comprovada a adulteração do LRE da Autuada (circunstância que configura intenção dolosa do agente e que resultou em falta de pagamento do imposto, conforme irregularidade 2.2 do AI), documento fiscal cuja escrituração é de exclusiva responsabilidade da Coobrigada, que tem a obrigação de permanecer com os mesmos em seu poder, nos exatos termos do art. 171, inciso I, alínea “a” da Parte Geral do RICMS/96...”*

Portanto, uma vez que as provas constantes dos autos não serão reexaminadas por esta Câmara, resta avaliar se, caracterizada a responsabilidade prevista no item 3 do parágrafo único do art. 21 da Lei 6763/75, a empresa de contabilidade pode ou não figurar no Auto de Infração, frente às disposições da IN 02/95.

Antes, porém, importante salientar que a responsabilidade tributária é tratada pelo art. 21 da Lei nº 6.763/75 cujo "caput" estabelece que as diversas pessoas ali arroladas são "solidariamente" responsáveis pela obrigação tributária.

O parágrafo único do mencionado artigo relaciona as pessoas que devem responder subsidiariamente pelo pagamento do imposto e acréscimos legais.

Em última análise evidencia-se que a solidariedade não é uma forma de inclusão de um terceiro no pólo passivo da obrigação, mas sim apenas uma maneira de "graduar" a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o pólo passivo.

Nesse sentido, infere-se que a responsabilidade a que se refere o item 3 do parágrafo único do artigo 21 da Lei nº 6.763/5 deve ser entendida como "solidariedade subsidiária", onde o patrimônio do responsável somente é afetado depois (ou na falta/impossibilidade) do patrimônio do contribuinte.

Assim, caracterizada a responsabilidade subsidiária do Coobrigado, resta mencionar que a IN 02/95 não impede que ele seja incluído no Auto de Infração.

São dois os motivos que induzem a essa conclusão.

Primeiro: a Instrução Normativa foi publicada em 27 de abril de 1995, quando a Lei 6763/75 não tratava dos responsáveis subsidiários. O parágrafo único do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

artigo 21 da mencionada Lei somente foi acrescido em 01/11/96, pelo art. 2º da Lei 12.423 de 27/12/96.

Assim, a IN 02/95 não poderia estabelecer que os responsáveis tributários subsidiários constassem do Auto de Infração, já que sequer estavam relacionados na Lei 6763/75.

Segundo: A IN 02/95 foi editada com o intuito de demonstrar a desnecessidade de fazer constar nas certidões de dívida ativa o nome de sócios-gerentes, diretos ou administradores das empresas, por razões de economia processual.

Porém, diferentemente dos sócios ou administradores, os responsáveis solidários subsidiários têm necessariamente que ser citados no Auto de Infração, sob pena de ser suprimida a possibilidade de defesa na esfera administrativa.

Então, caracterizada a responsabilidade solidária do Coobrigado, graduada pela subsidiariedade, sua manutenção no Auto de Infração não só é possível, como necessária.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revista interposto pela Autuada, por não estar caracterizada a divergência jurisprudencial prevista no art. 138, inciso I da CLTA/MG. Ainda em preliminar, pelo voto de qualidade, em conhecer do Recurso de Revista interposto pela Coobrigada, no que tange ao Acórdão 14.326/01/2ª. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões (Relator), Windson Luiz da Silva e Wagner Dias Rabelo, que o conheciam ainda quanto aos demais Acórdãos. No mérito, à unanimidade, em negar provimento ao mesmo. O Conselheiro Windson Luiz da Silva se absteve de votar com base no art. 24, inciso I do Regimento Interno. Designada relatora a Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara. Pela Fazenda Pública Estadual sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários e dos retro citados, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles.

**Sala das Sessões, 01/08/03.**

**José Luiz Ricardo  
Presidente/Revisor**

**Cláudia Campos Lopes Lara  
Relatora**