

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.379/13/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000195746-21  
Impugnação: 40.010134514-05, 40.010134517-31 (Coob.)  
Impugnante: Celanto Indústria Mecânica Ltda  
IE: 186489795.00-18  
Contabilidade Inconfidência Ltda (Coob.)  
CNPJ: 23.242746/0001-07  
Proc. S. Passivo: Evandro Souza Toscano/Outro(s) (Aut.)  
Origem: DF/Contagem

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 124, inciso II do CTN c/c o art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75.

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR – DAPI/LIVROS FISCAIS - NOTAS FISCAIS.** Constatada a falta de recolhimento de ICMS pela Autuada, mediante omissão do lançamento da base de cálculo e valor do imposto nas colunas próprias do livro de Registro de Saídas, sendo que, em decorrência de tal procedimento, a Contribuinte consignou nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) valores divergentes dos constantes dos documentos fiscais emitidos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

Decorre o lançamento de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a junho de 2008, tendo em vista consignação em livros fiscais e na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de valores divergentes (inferiores) dos destacados nas notas fiscais emitidas pela Autuada.

Foram exigidas as parcelas de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da mencionada lei.

A Contabilidade Inconfidência Ltda foi incluída no polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 124, inciso II do CTN.

Inconformadas, Autuada e Coobrigada apresentam, tempestivamente, a primeira por procurador regularmente constituído e a segunda por seu representante

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legal, Impugnações às fls. 602/604 e 617/627, respectivamente, e requerem, ao final, a procedência das peças de defesa.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 646/668, refuta as alegações das Impugnantes e requer a procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Conforme já mencionado, o lançamento ora examinado decorre do recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a junho de 2008, tendo em vista a consignação em livros fiscais e na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de valores divergentes (inferiores) dos destacados nas notas fiscais emitidas pela Autuada.

Foram exigidas as parcelas de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da mencionada lei.

Registre-se que as notas fiscais emitidas pela Autuada, em sua maioria, foram escrituradas com apenas 10% (dez por cento) de seu valor.

A Autuada, em sua peça de defesa, argui que os valores envolvendo a denúncia espontânea apresentada em 2006 foram atingidos pela decadência.

Solicita a sua exclusão do polo passivo da obrigação, sob o fundamento de que seu diretor e representante legal, Antônio de Castro Gomes, não praticou ato com infringência de lei, contrato social ou instrumento de mandato; tampouco orientou a Contabilidade Inconfidência Ltda para utilizar procedimento irregular.

Argui ofensa ao princípio da não cumulatividade por não ter a Fiscalização considerado o crédito de ICMS atualizado pela Taxa Selic.

No entanto, não há que se falar em ofensa ao princípio da não cumulatividade, uma vez que os créditos de ICMS apropriados pela Autuada foram mantidos em seus valores escriturais, na forma lançada.

Conforme se verifica, o trabalho fiscal limitou-se a apurar a diferença nos débitos (saídas), detalhados na planilha 4.1, do Anexo 4 (fls. 594/599).

Por outro lado, equivocou-se a Autuada quando argui a decadência dos valores relativos à denúncia espontânea apresentada, relativa ao período de janeiro a dezembro de 2006, uma vez que tais valores não compõem o presente lançamento. O trabalho fiscal limitou-se a fatos geradores ocorridos no período de 01/01/08 a 30/06/08. A citação do fato e a juntada de cópia dos documentos (fls. 47/64) vieram apenas reforçar a acusação fiscal, no sentido de demonstrar que o *modus operandi* da Impugnante/Atuada continua o mesmo.

Além do mais, tais documentos prestam-se a demonstrar que o sócio da Autuada detinha pleno conhecimento dos fatos e deve se responsabilizar por eles, uma vez que o instrumento de denúncia espontânea e o pedido de parcelamento estão assinados pelo procurador da Impugnante/Atuada, o senhor Warley Fernando de Souza, que também assina, como testemunha, a 7ª alteração contratual (fls. 46).

Mas, independentemente disso, deve-se levar em conta que a contabilidade não atuou por conta própria, ficando demonstrado, de modo inequívoco, a conduta usual de ambos (Autuada/Coobrigada) no sentido de subtrair dos cofres públicos aproximadamente 90% (noventa por cento) do valor do tributo devido, conforme demonstrado na planilha 4.1 do Anexo 4 (fls. 594/599).

É importante salientar que a Autuada não regularizou a sua escrita fiscal, do período em análise, mesmo após ter protocolado, em 28/06/11, Termo de Autodenúncia 05.00215973.41 (fls. 47/64), relativo à ocorrência de mesma natureza, do exercício de 2006, como já mencionado.

Quanto a Impugnante/Coobrigada, toda a linha de sustentação de sua defesa gira em torno da ausência de responsabilidade de sua parte, afirmando que contabilizou os documentos fiscais tais como foram repassados pela Autuada.

Afirma que presta os serviços contábeis em escritório próprio, fora do estabelecimento autuado, não tendo acesso à emissão das notas fiscais pela Autuada.

No dizer da Coobrigada, a hipótese levantada pela Fiscalização caracteriza a emissão de documentos fiscais com valores divergentes nas respectivas vias (calçamento), uma vez que a irregularidade foi apurada de acordo com o seguinte parâmetro:

“a) as primeiras vias das notas fiscais (vias estas que certamente estariam em poder do destinatário da mercadoria) e por um ato administrativo que é permitido somente ao Estado, foram entregues ao agente:”

“b) as vias do arquivo fiscal das notas fiscais do período que, por sua natureza, devem estar arquivadas na empresa emitente, pelo período que a legislação determinar;”

“c) os livros fiscais – Registro de Saídas e Apuração do ICMS.”

Prossegue a Coobrigada afirmando que a Fiscalização contou com a análise das primeiras vias das notas fiscais para chegar à conclusão de escrituração por valor menor, enquanto a Contabilidade não possui tal elemento para análise.

Destaca que a partir do momento em que o escritório de contabilidade recebe os documentos, efetua a escrituração e entrega a obrigação acessória que estava a seu encargo (DAPI), está cumprida a sua obrigação estabelecida em contrato.

A seu ver, a “partir do momento em que há a constatação de que os valores contidos nos livros fiscais e nas DAPIs são idênticos, depreende-se que foram escriturados e providos de uma única fonte, fonte esta encaminhada pela empresa contratante dos serviços técnicos contábeis, que são os documentos fiscais e contábeis encaminhados mensalmente para escrituração”.

Porém, toda a documentação juntada pela Fiscalização, entregue por terceiros mediante intimação, demonstra a identidade entre as primeiras e segundas vias (fixas) das notas fiscais, não sendo a irregularidade constatada o calçamento de documento fiscal, como tangenciado pela Impugnante/Coobrigada, o que demonstra o acerto da acusação fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Certo é que não existe, na legislação tributária, a hipótese de se escriturar o livro de Registro de Saídas com base em outro documento que não seja o documento fiscal específico, no caso, a nota fiscal de saída, nos termos dos arts. 127, 140, 171 e 172 da Parte Geral do RICMS/02.

O art. 16 do Anexo V do RICMS/02 tem a seguinte redação, conforme redação vigente a época dos fatos geradores:

Art. 16. A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, será extraída em, no mínimo, 4 (quatro) vias, as quais terão a destinação indicada nos quadros I e II a seguir, podendo o contribuinte utilizar cópia reprográfica da 1ª (primeira) via quando a legislação exigir via adicional:

*Efeitos de 15/12/2002 a 31/03/2008 - Redação original:*

*"Art. 16. A nota fiscal será extraída em, no mínimo, 4 (quatro) vias, as quais terão a destinação indicada nos quadros I e II a seguir, podendo o contribuinte utilizar cópia reprográfica da 1ª (primeira) via quando a legislação exigir via adicional."*

A 3ª (terceira) via da nota fiscal possuía a seguinte destinação (*Efeitos de 20/04/05 a 14/01/09*):

1 - Nas operações internas: emitente, salvo se prevista destinação diversa na legislação tributária;

2 - nas operações interestaduais: acompanhará a mercadoria para fins de controle da unidade da Federação do destino;

3 - nas saídas para o exterior, em que o embarque se processe em outra unidade da Federação: acompanhará a mercadoria para ser entregue ao Fisco estadual do local do embarque."

Por sua vez, a 4ª via deveria ser utilizada do seguinte modo:

"Acompanhará a mercadoria em seu transporte, devendo ser retida pela fiscalização que interceptar o trânsito e remetida à Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito o contribuinte, para fins de controle, observado o item "2" da coluna "Observações", deste quadro."

Assim, há tempo que não mais se fala em via para a contabilidade, em decorrência do processamento eletrônico de dados. Nessa linha, caberia à contabilidade adotar as vias fixas como parâmetros para lançamento dos livros fiscais.

Acrescente-se que a Coobrigada não trouxe aos autos nenhum documento que comprovasse a utilização de via de nota fiscal distinta, constando valores diversos da 1ª e 2ª via dos documentos analisados, como por ela sustentado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao contrário, no caso dos autos, a comprovação da má-fé e a simulação são evidentes, porquanto se trata de um mecanismo contumaz, o de registrar apenas 10% (dez por cento) do faturamento da empresa nos livros fiscais, reitere-se.

Notadamente, a Autuada em comum acordo com a Contabilidade, elegeu um percentual do valor da operação destacado nas notas fiscais de saída para ser escriturado, suprimindo consideravelmente a exação estadual.

Corroborando, ainda, a inclusão da empresa de contabilidade no polo passivo da obrigação tributária o disposto no parágrafo único do art. 1.177 do novo Código Civil:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos. Grifos acrescidos.

Fica patente a direta participação e colaboração da empresa contábil nos atos que ensejaram a lavratura da peça fiscal.

Reitere-se que o ato praticado pela empresa de contabilidade não se refere a um mero erro contábil ou imperícia e, sim, de registros de dados nos livros fiscais e documentos destinados a informar ao Fisco a apuração do imposto, deliberadamente incorretos, sob sua exclusiva responsabilidade, não encontrando respaldo na legislação tributária, fato de seu inteiro conhecimento.

A doutrina sobre o assunto assevera que o dolo, assim como a fraude, além da consciência e vontade na realização da conduta, também compreende como elemento psicológico, o conhecimento de que o fato é juridicamente proibido. Assim, a participação do contabilista nos fatos que resultaram em prejuízo para a Fazenda Pública deve ser analisada de uma maneira precisa, a fim de aferir se esse assume a responsabilidade pelos ilícitos consubstanciados por fatos realizados na contabilidade da empresa.

No caso em tela, verifica-se que as infrações constatadas no lançamento em questão, quanto à divergência entre os valores constantes dos documentos fiscais e os valores registrados nos livros Registro de Saídas e na DAPI, não deixam dúvidas quanto à atuação profissional consciente da empresa contábil arrolada como Coobrigada.

Resta patente, portanto, a responsabilidade da empresa contábil pela infração imputada pela Fiscalização, a teor do que dispõe o art. 124, inciso II do CTN c/c o disposto § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

(...)

Note-se que a matéria não é estranha às partes, uma vez que o sócio da Autuada e a empresa contábil (representada pelo sócio Odaír Maximiano) foram arrolados no polo passivo do Auto de Infração PTA nº 01.000179716-57, que resultou no Acórdão nº 20.912/13/3ª, envolvendo a empresa Suprema Aços Indústria e Comércio Ltda, cuja ementa transcreve-se:

ACÓRDÃO: 20.912/13/3ª RITO: SUMÁRIO  
PTA/AI: 01.000179716-57  
IMPUGNAÇÃO: 40.010133398-93 (COOB.), 40.010133369-08 (COOB.)  
IMPUGNANTE: ANTÔNIO DE CASTRO GOMES (COOB.)  
CPF: 757.246.188-34  
ODAIR MAXIMIANO (COOB.)  
CPF: 055.314.896-68  
AUTUADO: SUPREMA AÇOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
IE: 062726149.00-31  
COBRIGADO: MARIA ROSÁLIA FONSECA  
CPF: 608.674.776-87  
ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

EMENTA

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR – DAPI/LIVROS FISCAIS/NOTAS FISCAIS. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS PELA AUTUADA, MEDIANTE OMISSÃO DO LANÇAMENTO DA BASE DE CÁLCULO E VALOR DO IMPOSTO NAS COLUNAS PRÓPRIAS DO LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDAS, SENDO QUE, EM DECORRÊNCIA DE TAL PROCEDIMENTO, A CONTRIBUINTE CONSIGNOU NAS DECLARAÇÕES DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS (DAPI) VALORES DIVERGENTES DOS CONSTANTES DOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CAPITULADA NO ART. 54, INCISO IX, ALÍNEAS “A” E “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR – FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. CONSTATADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, MEDIANTE FALTA DE ESCRITURAÇÃO, NO LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDAS, DE NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA AUTUADA, DEIXANDO DE LEVAR A DÉBITO O VALOR DO ICMS DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO I, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A ELEIÇÃO DO COBRIGADO PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NOS TERMOS DO ART. 124, INCISO II DO CTN C/C O ART. 21, § 3º DA LEI Nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. COMPROVADO NOS AUTOS O PODER DE GERÊNCIA DO SÓCIO, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C ART. 21 § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75, PELOS ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO A LEI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Naquela ocasião, a Autuada (Suprema Aços Indústria e Comércio Ltda) promoveu saída de mercadorias tributadas, emitindo notas fiscais com o devido destaque do ICMS, mas, ao escriturá-las no livro Registro de Saídas, alterou o Código Fiscal da Operação (CFOP) e não lançou os valores da base de cálculo, da alíquota e, conseqüentemente, do valor do imposto debitado, ocasionando consignação, nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), de valores divergentes dos constantes dos documentos fiscais emitidos.

No tocante às penalidades isoladas exigiu a Fiscalização aquelas previstas nas alíneas “a” e “b” do inciso IX do art. 54 da Lei nº 6.763/75, cuja redação é a seguinte:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...).

Dessa forma, exige a Fiscalização o valor equivalente a 500 UFEMGs para cada DAPI entregue no período autuado e, 50% (cinquenta por cento) da diferença de ICMS apurada, conforme quadros de fls. 595/599.

Assim, afiguram-se corretas as penalidades exigidas, uma vez que restou comprovado nos autos que a Autuada consignou em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto (Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI), valores divergentes dos constantes nas notas fiscais por ela emitidas.

Quanto ao pedido de realização de prova pericial, esse não será apreciado, em face do óbice presente no inciso I do § 1º do art. 142 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (RPTA), que assim dispõe:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...).

Além do mais, o teor da perícia requerida diz respeito à atualização dos créditos de ICMS, questão vencida, porquanto foram preservados todos os créditos apropriados na escrita fiscal.

Logo, caracterizada as infringências à legislação tributária, estando devidamente identificados os Sujeitos Passivos, demonstradas corretamente as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo os Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 01 de outubro de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente / Relatora**