

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.745/15/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000212498-98
Impugnação: 40.010136091-73, 40.010136118-87 (Coob.)
Impugnante: Tassimin Química Comercial Ltda
IE: 067978005.00-77
Informática Contábil Ltda (Coob.)
CNPJ: 22.442669/0001-76
Proc. S. Passivo: Wagner Santos Faria/Outro(s), Renato Santos
Septímio/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA - ELEIÇÃO ERRÔNEA. Imputação ao contabilista de responsabilidade pelo crédito tributário com fulcro no § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75. Não havendo prova nos autos de que agiu com dolo ou má-fé, deve o mesmo ser excluído do polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA "CAIXA"/SALDO CREDOR - Constatou-se, após a recomposição da conta “Caixa”, saldo credor em conta tipicamente devedora, e/ou diferenças de saldos finais de exercícios, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 e do art. 194, § 3º do RICMS/02. A Autuada não trouxe aos autos quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, de modo a contraditar o levantamento procedido pelo Fisco. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada na alínea "a", inciso II, art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/12 a 31/12/12, em face da existência de recursos não comprovados e saldo credor na conta “Caixa” ou equivalente, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada na alínea "a", inciso II, art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 593/605, acostando os documentos de fls. 616/910.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer a produção de prova pericial para análise dos valores que estão sustentando a presunção, notadamente das contas contábeis Bancos, Caixa, Clientes e Vendas, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Inconformada, a Coobrigada Informática Contábil Ltda, apresenta, tempestivamente por seu representante legal, Impugnação às fls. 915/952.

Requer o cancelamento das multas aplicadas uma vez que não é reincidente e não agiu com dolo.

Solicita que sejam deferidos todos os meios de provas admitidos, especialmente, juntada de documentos e outras que se fizerem necessárias à elucidação do feito, inclusive diligência para que a Impugnante possa apresentar, de forma completa, todas as informações necessárias para o esclarecimento do fato.

Requer a nulidade do Auto de Infração e a exclusão do Coobrigado do polo passivo da autuação.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 1013/1015, excluindo as exigências relativas aos valores lançados a débito da conta Bancos, provenientes de saídas da Conta Caixa, relacionados nas planilhas de fls. 49/50.

Tais valores foram lançados como saídas na recomposição da conta Caixa (estorno de crédito), reduzindo o valor do saldo credor do Caixa, uma vez que foram exigidos como recursos sem comprovação de origem lançados na conta Bancos.

Acosta novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) às fls.1016/1017 dos autos.

Na oportunidade, manifesta-se às fls. 988/1011, refutando as demais alegações dos Impugnantes.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às fls. 1030/1045. Acosta documentos às fls. 1046/1856.

Reitera os termos da inicial e apresenta novo livro Razão da conta Caixa e Bancos e relatório gerencial de saídas, a fim de comprovar que foram emitidas notas fiscais e estão corretamente lançadas na escrita contábil no período auditado.

Também intimada a Coobrigada comparece às fls. 1857/1868, ratificando os termos da defesa já apresentada.

Acosta os extratos da conta bancária dos sócios e cópias do livro Diário para comprovar a origem dos recursos lançados na conta Caixa que seriam oriundos de empréstimo efetuado pelos sócios Diógenes Alves de Azevedo e Roberta Azevedo.

A Fiscalização intima a Autuada a apresentar o extrato bancário original da conta corrente na Caixa Econômica Federal e a Declaração de Imposto de Renda

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pessoa Física DIRPF do sócio Diógenes Alves de Azevedo (fls. 1885), tendo sido atendido conforme documentos anexos às fls. 1886/1898.

A Fiscalização, em acatamento aos documentos apresentados pela Autuada, promoveu nova reformulação do crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 1899/1902, estornando o valor de R\$ 1.415.150,00 (um milhão quatrocentos e quinze mil e cento e cinquenta reais), relativo a empréstimos de sócios lançados a crédito da conta Caixa.

A Fiscalização justifica a exclusão em razão de o Contribuinte ter comprovado a origem dos recursos. Acosta aos autos DCMM às fls.1903.

Na oportunidade esclarece que os valores relativos às duplicatas descontadas que foram lançados a débito do banco e a crédito do caixa também já foram excluídos na primeira reformulação do crédito tributário.

Regulamente cientificada sobre a retificação (fls. 1905), a Autuada adita sua Impugnação às fls. 1912/1925. Acosta documentos às fls. 1926/2866.

Também intimado (fls. 1909) a Coobrigada não se manifesta.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 2888/2895 refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 2902/2903, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 2905/2909.

Reaberta vista aos Sujeitos Passivos, a Coobrigada nada acrescenta (fls. 2916) e a Autuada comparece às fls. 2918/2919, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 2.921/2.923.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2928/2949, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 1900/1903.

Em sessão realizada em 19/05/15, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 20/05/15.

Em sessão realizada em 20/05/15, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 10/06/15.

Em sessão realizada em 10/06/15, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 24/06/15.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorreu do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335, de 22 de junho de 2011.

Da Preliminar

A Coobrigada Informática Contábil, requer a nulidade do Auto de Infração, alegando ter sido cerceado o seu direito à defesa, uma vez que não houve intimação durante a fiscalização, inclusive do Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF, não tendo lhe sido dada a oportunidade de se defender prestando esclarecimentos ou, até mesmo, efetuando a conciliação dos livros Diário e Razão.

No entanto não cabe razão à Impugnante coobrigada.

A Fiscalização procedeu nos exatos termos legais, comunicando à Autuada, mediante a emissão do Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF), o início da ação fiscal e requisitando, naquela oportunidade, os documentos e livros relacionados com a ação fiscal, conforme determina os arts. 69 e 70 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08. *In verbis*:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) ;

II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD) ;

III - Auto de Retenção de Mercadorias (ARM) ;

IV - Auto de Lacração de Bens e Documentos (ALBD) ;

V - Auto de Infração (AI), nas hipóteses do art. 74.

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal **será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros**, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada. (Grifou-se)

Os termos de intimações foram emitidos para o contribuinte Tassimin, alvo da fiscalização, para requisitar documentos e informações sobre o trabalho fiscal. A Coobrigada, em nenhum momento, foi fiscalizada, apenas foi incluída na peça fiscal como responsável, nos termos da legislação que trata a matéria.

Não há que se falar em cerceamento de defesa, visto que foi oportunizado à Coobrigada exercer a sua plena defesa, mediante intimação da lavratura do Auto de Infração, tendo sido concedido o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 117 do RPTA, que assim dispõe:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 117. A impugnação será apresentada em petição escrita dirigida ao Conselho de Contribuintes e entregue na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o impugnante ou na Administração Fazendária indicada no Auto de Infração, no prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação do lançamento de crédito tributário ou do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa. Tal fato se comprova inclusive pelo fato de o crédito tributário ter sido reformulado em duas oportunidades, em razão do acatamento dos argumentos da defesa e dos documentos apresentados.

Assim, rejeita-se a prefacial de nulidade arguida pela Impugnante.

Do Pedido de Prova Pericial

A Autuada requer a produção de prova pericial para análise dos valores que sustentam a presunção, notadamente das contas contábeis Bancos, Caixa, Clientes e Vendas, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA). No entanto não apresentou quais os quesitos a serem respondidos.

Em face do óbice presente no inciso I do § 1º do art. 142 do RPTA, tal pedido não poderá ser apreciado:

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;

(...)

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/12 a 31/12/12, em face da existência de recursos não comprovados e saldo credor na conta "Caixa" ou equivalente, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada na alínea "a", inciso II, art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização identificou, por meio da análise do livro Razão, Diário e extratos bancários do Contribuinte, as seguintes irregularidades no suprimento do Caixa e equivalente:

1.1 – lançamentos a débito da conta “Caixa” de cheques de emissão própria, liquidados por compensação bancária, sem o lançamento correspondente das despesas efetuadas, na mesma data e de valor equivalente,

1.2 – lançamentos a débito da conta “Caixa” de operações eletrônicas (DOC e TED),

1.3 – lançamentos a débito da conta “Caixa” referentes à transferência *on line*, transferência autorizada, transferência “TRX EL TEV”,

1.4 – lançamentos a débito da conta “Caixa” referente a pagamentos de títulos, impostos e cobranças,

1.5 – lançamentos a débito da conta “Caixa” de operações de débitos bancários tais como: BB Crédito empresa, consignação e transferência para poupança,

1.6 – lançamentos a débito da conta “Caixa”, supostamente proveniente de bancos, sem correspondência no extrato bancário (lançamentos simulados),

1.7 – lançamentos a débito da conta “Caixa” em contrapartida de “Duplicatas Descontadas”,

1.8 – lançamentos de recursos na conta “Bancos” provenientes de TED, transferências *on line*, depósitos *on line*, cr sicobtd, BB giro flex, supostamente oriundos do Caixa da empresa, duplicatas descontadas.

A Contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos recursos lançados na conta Caixa em contrapartida da conta Bancos (Banco do Brasil- Agência 2818-5 – C/C 6318-9, CEF, Bradesco e Itaú), intimações essas acostadas às fls. 21/30 e planilhas às fls. 32/43 (Anexo 2).

Na oportunidade, intimou-se para que a Autuada vinculasse os cheques liquidados através do sistema de compensação bancária às respectivas baixas, na mesma data e valor, na conta Caixa, e apresentasse a relação das duplicatas descontadas e os documentos fiscais a elas relativos.

Destaque-se que os cheques liquidados por meio de compensação bancária e as operações eletrônicas entre bancos e entre contas bancárias, por sua natureza, não se prestariam ao suprimento do caixa, uma vez que está afastada a possibilidade de saque de numerário.

Dessa forma, restaria a hipótese de lançamentos cruzados, ou seja, aqueles em que primeiro contabiliza-se o cheque a débito na conta “Caixa” e a crédito na conta “Bancos” e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc.), creditando a conta “Caixa” e debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos estes em data e valor equivalentes.

A Autuada foi intimada a demonstrar a correlação dos cheques com os respectivos pagamentos e apresentar os documentos comprobatórios dos lançamentos,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tendo cumprido a intimação de forma parcial, conforme anexo 7.1 (fls. 55/61), anexo 7.2 (fls. 63/72), anexo 7.3 (74/83) e anexo 7.4 (fls. 85/152), todos do Auto de Infração.

A Fiscalização elaborou o quadro resumo do estorno dos suprimentos indevidos lançados no Caixa (fls. 45), levados à recomposição da referida conta (fls. 47), tendo resultado no saldo credor e na redução do saldo devedor no final do exercício.

Os valores lançados a débito do Banco e a crédito do Caixa, identificados no livro Razão com o histórico “transf. Caixa Banco”, relacionados nas planilhas de fls. 49/50 (anexo 5) foram considerados como suprimento da conta “Bancos” sem comprovação da origem dos recursos.

Assim, a Fiscalização apurou o crédito tributário adotando a alíquota média, de 17,50% (dezesete e meio por cento) com base nas saídas tributadas informadas na Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI) da Autuada.

Instruem, ainda, os autos cópia dos extratos bancários (fls. 208/485), cópia do livro Razão (489/508) por amostragem e completo no CD de fls. 586 e Plano de Contas (fls. 541/584).

A Autuada fundamenta toda a sua defesa na afirmativa de que os livros contábeis não foram escriturados corretamente pelo Contabilista, visto que este não observou os princípios contábeis da competência e da prudência previstos na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade.

Afirma que tais lançamentos, realizados de forma incorreta, culminaram na presunção de saídas desacobertadas. E que tal presunção baseada em erros de lançamentos, não se sustenta.

No entanto, não cabe razão à Impugnante Tassimim Química.

O Auto de Infração não se baseia em erros contábeis ou na falta de escrituração dos extratos bancários. Ao contrário, a maior parte do trabalho refere-se justamente à escrituração contábil dos referidos extratos. Em alguns casos, em valores registrados na escrita contábil que não estão relacionados nos extratos bancários.

A presunção de saídas de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal está amparada na legislação federal e estadual, conforme disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75, c/c § 3º do art. 194 do RICMS/02, conforme se verifica:

Lei 6.763/75

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

(...)

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal. (Grifou-se)

O Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3000/99) descreve a presunção de omissão de receita, em seu art. 281, *in verbis*:

RIR/99 (Decreto 3.000/99)

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

No caso dos autos, a Autuada efetuou lançamentos contábeis nas contas "Caixa" e "Bancos" de recursos sem comprovação de origem e de operações que não se prestam ao suprimento do Caixa e equivalente.

Cumprе destacar que é admissível o uso de presunções, como meios indiretos de prova que são, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo devido.

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à Autuada. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja existência de recursos não comprovados na conta "Caixa".

Assim, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, conforme demonstra decisões adiante:

ACÓRDÃO 103-20.949 EM 19.06.2002. PUBLICADO NO DOU EM 30.12.2002. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 3A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - A CONSTATAÇÃO NO MUNDO FACTUAL DE INFRAÇÕES CAPITULADAS COMO PRESUNÇÕES LEGAIS JURIS TANTUM, TEM O CONDÃO DE TRANSFERIR O DEVER OU ÔNUS PROBANTE DA AUTORIDADE FISCAL PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, DEVENDO ESSE, PARA ELIDIR A RESPECTIVA IMPUTAÇÃO, PRODUZIR PROVAS HÁBEIS E IRREFUTÁVEIS DA NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

(...)

ACÓRDÃO 107-07664 EM 13.05.2004. PUBLICADO NO DOU EM 02.09.2004. 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES / 7A. CÂMARA

PRESUNÇÕES LEGAIS - PROVA - NAS PRESUNÇÕES LEGAIS O FISCO NÃO ESTÁ DISPENSADO DE PROVAR O FATO ÍNDICE (EXISTÊNCIA DE SUPRIMENTOS DE “CAIXA” FEITOS POR SÓCIOS, SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS). PROVADO ESTE, DA EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS, AI SIM NÃO PRECISA O FISCO NÃO COMPROVAR A OMISSÃO DE RECEITAS (FATO PRESUMIDO).

Observe-se que a presunção legal do art. 194, § 3º, do RICMS/02, não se restringe aos casos de “saldo credor na conta Caixa”, mas também autoriza a utilização da presunção quando existirem recursos não comprovados na conta “Caixa”.

Saliente-se que foi oportunizado à Autuada comprovar a origem dos recursos lançados na conta Caixa e apresentar documentos que pudessem afastar a acusação fiscal. No entanto, não logrou fazê-lo.

Assim sendo e, considerando-se que a Autuada não trouxe aos autos comprovação do efetivo ingresso na conta “Caixa” da totalidade dos recursos objeto da presente autuação, corretamente agiu o Fisco em lançar mão da presunção legal citada e em considerar esses recursos como provenientes de saídas de mercadorias, tributáveis pelo ICMS, desacobertadas de documentação fiscal.

Quanto aos erros contábeis apontados pela Autuada: lançamento do desconto de duplicatas tendo como contrapartida a conta Caixa, lançamento no mês de janeiro de 2012 na conta contábil 111.200.00001 (Banco Bradesco c/c 4629/9), conta esta encerrada em 24/08/04, e a omissão de registros contábeis de valores constantes nos extratos bancários, estes também não tem efeito para afastar a acusação fiscal.

Cabe destacar que, antes da lavratura da autuação, a Contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos recursos lançados na conta Caixa em contrapartida da conta contábil Bancos (fls. 21/30 e planilhas de fls. 32/43), e a promover a vinculação dos cheques liquidados através do sistema de compensação bancária às respectivas baixas na mesma data e valor na conta Caixa, bem como a apresentação da relação das duplicatas descontadas e os documentos fiscais a elas relativos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O alegado erro contábil decorrente do lançamento no mês de janeiro de 2012 do valor correspondente a entradas e saídas no valor de R\$ 1.371.702,00 (um milhão trezentos e setenta e um mil e setecentos e dois reais) na conta contábil 111.200.00001 (Banco Bradesco c/c 4629/9), conta esta encerrada em 24/08/04, não altera o feito fiscal, visto que a Fiscalização identificou, desde o início da auditoria, que a nomenclatura estava incorreta no livro Razão.

Verifica-se que, no termo de intimação JMCA 45/13, fls. 27, a Fiscalização recomenda a alteração da nomenclatura referente à conta contábil 111.200.0001 para C/C 0663-7 AG 2610.

O trabalho fiscal foi realizado considerando a conta correta, o que se comprova pelo extrato bancário, acostado às fls. 655, confrontado com o livro Razão, pág. 73 do CD anexado aos autos às fls. 586 (Anexo 14).

A Impugnante faz alegações genéricas sobre supostos erros de contabilização que teriam sustentado a presunção de vendas desacobertas, sem, no entanto, apontar quais seriam tais erros.

A afirmação de que as vendas faturadas não foram totalmente contabilizadas e que, quando foram posteriormente contabilizadas, houve erro nos lançamentos, comprometendo os registros que sustentaram a presunção de vendas desacobertas, não foi demonstrada pela Autuada.

Não foram apontados pela Impugnante quais seriam os documentos fiscais não contabilizados, nem quais foram os erros contábeis na contabilização deles que influenciaram na apuração dos valores exigidos pela Fiscalização.

Na mesma linha de defesa, a Autuada cita os cheques nºs 852.878, 852.881, 852.886, todos do Banco do Brasil, e afirma que não foram contabilizados por causa da incapacidade técnica do funcionário do escritório de contabilidade.

Afirma, ainda, que mediante a prova documental do extrato bancário, conclui-se que não ocorreu suprimento de caixa, pois a forma utilizada na escrituração foi “banco a caixa, caixa paga”, ferindo os princípios da Prudência e da Competência.

No entanto, os documentos acostados não comprovam os argumentos da Autuada.

Constam do extrato bancário acostado pela Impugnante (fls. 885/890), os citados cheques com o histórico “cheque compensado”.

Como já relatado, os cheques liquidados por meio de compensação bancária, por sua natureza, não se prestam ao suprimento do caixa, uma vez que está afastada a possibilidade de saque de numerário. Portanto, caso estivessem contabilizados a débito da conta Caixa, deveria existir na mesma data e valor, o lançamento a crédito do Caixa e a débito da respectiva conta de despesa.

Conforme se verifica no livro Razão Analítico, acostado no CD de fls. 586, os citados cheques encontram-se contabilizados às folhas 58, 60 e 62 como “vr. saque suprimento de caixa”, contrariando a afirmação da Autuada de que não teriam sido contabilizados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, não consta do referido livro a contabilização das respectivas contas de despesas, lançamentos estes em data e valor equivalentes.

A alegação da Impugnante atuada de que os extratos bancários não foram contabilizados e que a conta Caixa foi utilizada para pagamentos, não se sustenta frente às provas contidas nos autos. O arquivo digital livro “Razão Analítico de 01/janeiro a 31/dezembro 2012” (CD de fls. 586) traz a escrituração da movimentação bancária em 245 (duzentos e quarenta e cinco) páginas, isto é da folha 73 até a folha 317.

Não tem melhor sorte o argumento da Coobrigada Informática Contábil de que o Auto de Infração teria sido feito com base em amostragem, conforme letra F item 1.1 do relatório fiscal.

O citado item F – 1.1 do relatório fiscal relata que houve ingressos de cheques compensados a débito da conta Caixa, relacionados na intimação JMCA 44/13. Cita alguns cheques por amostragem. No entanto todos os cheques estão relacionados no Anexo 2 (Suprimento indevido de Caixa – lançamentos diversos classificados a débito de Caixa), acostado às fls. 32/37.

A Coobrigada alega que, se ocorreram equívocos nos lançamentos de valores de entradas na conta Caixa, também houve equívocos nos lançamentos de saídas da conta Caixa. Sendo assim, deveria a Fiscalização excluir os valores de saída da conta caixa assim como excluiu as entradas.

Ressalta que foram considerados excluídos os valores referentes aos pagamentos via banco através de cheques compensados, TED, DOC, lançados como suprimento indevido de caixa. Entretanto, a Fiscalização não considerou que existem lançamentos destes valores na saída do Caixa.

Afirma que tais valores foram também creditados na conta Caixa, podendo ser extraídos dos livros contábeis enviados à Fiscalização.

Em decorrência das alegações da Coobrigada, a Fiscalização excluiu as exigências relativas aos valores lançados a débito da conta Bancos provenientes de saídas da conta Caixa, relacionados nas planilhas de fls. 49/50, visto que tais valores já foram exigidos como recursos sem comprovação de origem lançados na conta Bancos.

A Impugnante Coobrigada apresenta duas planilhas com os seguintes títulos: “entradas de caixa indevida referente pagamentos sócios empréstimos” (fls. 939) e “entradas de caixa indevida referente pagto sócios outros” (fls. 940/942), esclarecendo que seriam os valores de TED/DOC para conta dos sócios, identificados no relatório de contas a pagar como “pagamento de empréstimo sócio/lucros distribuídos”.

Esclarece a Impugnante que o lançamento realizado a débito de “Caixa” e a crédito de “Bancos” estaria incorreto, visto que o lançamento correto seria a débito de “Credores Diversos” e a crédito de “Bancos”.

Tais informações somente confirmam o correto procedimento fiscal de estornar tais valores por se tratarem de suprimento indevido de Caixa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se que a maioria dos valores relacionados nas planilhas da Impugnante sequer faz parte da autuação.

A Impugnante sustenta que as várias saídas da conta caixa para a conta bancos (CEF), que gerou o valor do “estouro” de caixa, na realidade tem outra origem, trata-se de empréstimo efetuado pelos sócios. Apresenta planilha “saídas de caixa indevidos referente empréstimos sócios Diógenes Alves de Azevedo e Roberta Azevedo” (fls. 943).

Afirma que tais valores foram depositados pelos sócios na conta da empresa, e foram lançados indevidamente a crédito da conta Caixa, enquanto o correto seria na conta “Empréstimos – credores diversos”. Acosta cópia do contrato de mútuo às fls. 972/986, cópia de extratos da conta bancária do sócio Diógenes Alves de Azevedo (fls.1869) e cópias do livro Diário (fls. 1870/1879) para comprovar a origem dos recursos lançados na conta Caixa que seriam oriundos de empréstimo efetuado pelos sócios Diógenes Alves de Azevedo e Roberta Azevedo.

A Fiscalização intima a Autuada a apresentar o extrato bancário original da conta corrente na Caixa Econômica Federal e a Declaração de Imposto de Renda Pessoal Física - DIRPF do sócio Diógenes Alves de Azevedo (fls. 1885), tendo sido atendido conforme documentos de fls. 1886/1898.

Assim, comprovado que os recursos são oriundos de empréstimos dos sócios, a Fiscalização estornou o valor de R\$ 1.415.150,00 (um milhão quatrocentos e quinze mil e cento e cinquenta reais), lançados a crédito da conta Caixa, em razão do Contribuinte ter comprovado a origem dos recursos, mediante a apresentação de contrato de mútuo, extrato bancário da conta do sócio e DIRPF.

A Assessoria deste CC/MG, a fim de esclarecer dúvidas quanto à exclusão de tais valores na recomposição da conta Caixa, determina a realização da diligência de fls. 2902/2903, nos seguintes termos:

Considerando que na ocasião da 2ª reformulação do crédito tributário a Fiscalização promoveu o estorno do valor de R\$ 1.415.150,00 (um milhão quatrocentos e quinze mil cento e cinquenta reais) em razão de que *“os valores foram autuados por não ter origem, entretanto, o Coobrigado apresentou o contrato de empréstimo do sócio com a Caixa Econômica Federal juntamente com o extrato bancário e DIRPF, conforme anexo, comprovando a origem dos recursos”* (fls. 1899).

Considerando que tais valores foram relacionados pelo Coobrigado em sede de Impugnação às fls. 943 alegando que foram lançados erroneamente como “saídas de caixa”.

Considerando que tais valores não constam da planilha elaborada pela Fiscalização Anexo 2 – suprimimento indevido de Caixa de fls. 32/43, que deu origem à recomposição da conta Caixa (fls. 47), nem da planilha Anexo 5 – Relatório de TED/DOC e outros lançados a crédito de Caixa e a débito de Banco (fls.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

49/50), lançados na planilha Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 52).

Decide esta Assessoria do CC/MG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

Justificar o lançamento de tais valores como “estorno de crédito” na recomposição da conta Caixa às fls. 1900 dos autos.

A Fiscalização esclarece às fls. 2905/2909 que:

“O estorno do crédito no valor de R\$ 1.415.150,00 é matéria bem distinta dos suprimentos indevidos relatados no Anexo 2, como também dos recursos sem origens descritos no Anexo 5. O trabalho de auditoria de caixa, em princípio, é focado na movimentação a débito da referida conta. Entretanto, o contribuinte pode comprovar que a movimentação a crédito de caixa do exercício auditado contém valores que efetivamente não saíram da respectiva conta, necessitando o estorno do crédito em benefício do próprio contribuinte.

(...)

Importante ressaltar que nem todo erro contábil irá alterar o trabalho do Fisco de auditoria de caixa. O erro contábil constatado pelo Fisco após impugnação Coobrigado é desses raros casos de estorno de crédito cujos fatos demonstram existência, vejamos: o Coobrigado comprovou que o sócio da empresa obteve empréstimos bancários pessoais que foram repassados a empresa Tassimim, vide fls. 1863, 1864, 1869, 1870. O fato contábil deveria ser classificado como: débito de *banco* a crédito *empréstimo de sócios*, mas foi classificado como: débito de *banco* a crédito de *caixa*. Neste caso a reclassificação fiscal devida, que deveria ter sido efetuada pelo próprio contabilista, afetaria diretamente a movimentação do caixa, por isso retificamos a saída inexistente.

Enfatizamos mais uma vez que o valor de R\$ 1.415.150,00 está incluso na coluna crédito da planilha “dados razão (cópia fiel 2012)” fl. 1901, isto é, nas operações de saída da conta caixa no exercício auditado.

Conforme se verifica, a Fiscalização, adotando procedimento favorável ao Contribuinte, lançou na reformulação do lançamento na planilha “Recomposição da conta Caixa” de fls. 1900 dos autos, uma coluna de ajuste de saídas do Caixa indevidamente lançadas pela Contribuinte. Tais valores compõem o valor da coluna crédito do livro Razão.

Mesmo não se tratando de valores de suprimento indevido de caixa, tal ajuste se fez necessário, para não reduzir indevidamente o Caixa, já que tais valores efetivamente não saíram do Caixa com destino ao Banco, mas sim, originaram-se de empréstimos pessoais dos sócios, transferidos para a conta Bancos (Caixa Econômica Federal), conforme se comprova os extratos do sócio de fls. 1886/1888 e da conta da empresa (Ag. 0893-03, C/C 00165-8), acostados às fls. 695/768.

Cabe destacar que as planilhas de fls. 939 e 940/942, apresentada pela Coobrigada, como lançamentos indevidos no Caixa, contêm valores lançados como entradas de Caixa, sem comprovação de origem, não se confundindo com as saídas da conta caixa para a conta bancos (CEF), relacionados na planilha “saídas de caixa indevidas referentes empréstimos sócios Diógenes Alves de Azevedo e Roberta Azevedo” (fls. 943).

Em relação ao desconto de duplicatas, a Impugnante analisa que a forma correta seria o Fisco considerar os valores que foram creditados nos bancos, referente aos descontos de duplicatas, na conta “Duplicatas Descontadas”. Apresenta a planilha “Saídas irregulares conta Caixa ref. Duplicatas Descontadas”, planilhas de fls. 944/945 e ressalta que os valores foram creditados erradamente no caixa.

Os valores relacionados às duplicatas descontadas que compuseram a exigência fiscal estão relacionados no Anexo 5 (fls. 49/50) como outros valores lançados a débito da conta Caixa e a crédito da conta Bancos.

No entanto, na primeira reformulação do crédito tributário, a Fiscalização excluiu todos os valores do Anexo 5, visto que tais valores foram exigidos como recursos sem comprovação de origem lançados na conta Bancos.

Destaque-se que a Autuada, embora intimada, não comprovou a origem desses recursos ingressados na conta bancária da empresa, conforme se verifica pela relação títulos descontados no Banco do Brasil – conta contábil 11.1.200.00004 (vide Anexo 7.9 de fls. 201/204) que não foram devidamente vinculados com as operações relacionadas pela Fiscalização (fls. 49/50).

A Impugnante Coobrigada informa que as duplicatas descontadas nos bancos e não pagas pelos clientes, e logo em seguida, debitadas nas referidas contas bancárias, devem ser excluídas do suprimento de Caixa. Relaciona às fls. 946/947 as “Entradas irregulares conta Caixa ref. débito Dupl. Descontadas”.

Tal argumento não socorre a Impugnante, visto que reafirma que os valores lançados a débito do Caixa estariam incorretos. Portanto, está correto o estorno realizado pela Fiscalização, mediante recomposição da conta Caixa.

Por último, cabe destacar que mais de 70% (setenta por cento) dos valores estornados do Caixa, referem-se a suprimento de Caixa em contrapartida da conta Bancos, valores estes inexistentes nos extratos bancários. Portanto, lançamentos simulados.

Assim, cai definitivamente por terra o argumento dos Impugnantes de que a presunção da Fiscalização se baseou em erros contábeis.

Portanto, todas as situações apresentadas pelos Impugnantes que foram passíveis de ajustes na recomposição do Caixa, devidamente comprovadas mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, foram contempladas pela Fiscalização nas reformulações do lançamento promovidas.

Corretas as exigências remanescentes do ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todas da Lei nº 6.763/75.

Da Sujeição Passiva – Empresa de Contabilidade

A inclusão da empresa de contabilidade no polo passivo do Auto de Infração foi realizada com fundamento no art. 124, inciso II do CTN e no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75.

O Contabilista coobrigado alega que, em nenhum dos artigos do Código Tributário Nacional – CTN consta o contador, o contabilista ou a empresa de contabilidade como responsável solidário pelo pagamento da obrigação tributária, notadamente em seu art. 134, no qual enumera os responsáveis solidários.

Alega, ainda, a Coobrigada que a acusação fiscal de saídas desacobertadas de documentação fiscal não pode lhe ser imputada, visto que sua função era tão somente efetuar os lançamentos dos documentos enviados pela empresa-cliente e outros atos ligados à contabilidade da empresa. Tal infração apresentada pela Fiscalização seria um ato interno praticado pelo Contribuinte, nos moldes do art. 121 do CTN, não tendo a Impugnante qualquer participação em tal ato.

Alega que o art. 124, inciso I do CTN preceitua que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, donde se extrai que o elemento definidor da responsabilidade solidária é o interesse comum.

Aduz, ainda, que no caso vertente, não resta configurado o interesse comum entre o contribuinte e o contador ou a empresa de contabilidade, visto que esta não teria nenhum interesse econômico.

O CTN prevê em seu art. 121, parágrafo único, inciso II que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

O art. 124, inciso II do CTN prescreve que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”. Nesse sentido, o art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, dispõe:

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. (Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante, sabe-se que o art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 cuida da responsabilidade pessoal do agente nos casos em que especifica.

Para Luciano Amaro (2005), a responsabilidade pessoal deve ter o sentido de que ela não é compartilhada com o devedor “original” ou “natural”. Não se trata nem de responsabilidade solidária, nem tão pouco de responsabilidade subsidiária, mas sim de responsabilidade pessoal do terceiro.

Desta feita, poderia se perquirir sobre a inclusão pessoal do contabilista responsável pela escrita contábil da Autuada, todavia inadmissível que seja responsabilizada mediante os fundamentos colacionados pelo ilustre agente fiscal a empresa de contabilidade à qual estaria vinculado o contabilista responsável.

Tal medida extrapola a previsão legal objetiva e expressamente disposta pela legislação de regência, a qual visa apenas e tão somente imputar responsabilidade a um terceiro, face às condutas pretensamente por ela perpetradas imbuído de dolo ou má-fé.

A inclusão da empresa coobrigada no lançamento em epígrafe importa em vinculação direta de inúmeros outros profissionais de contabilidade a ela vinculados ou atrelados, sem que exista o devido respaldo e amparo legal para tanto.

Nesta seara, devemos nos ater aos mesmos princípios norteadores do Direito Penal Sancionador que impõe a perfeita subsunção do fato a norma observados os critérios de temporalidade e pessoalidade.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências, legítimo é o lançamento devendo, contudo ser canceladas as exigências em relação à coobrigada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1900/1903 e, ainda, para excluir o Coobrigado Informática Contábil Ltda do polo passivo. Vencidos, em parte, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Relatora) e Eduardo de Souza Assis, que mantinham o Coobrigado no polo passivo. Designado relator o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor). Pela Impugnante Tassimin Quimica Comercial Ltda, sustentou oralmente o Dr. Wagner Santos Faria, pela Impugnante Informatica Contabil Ltda, sustentou oralmente o Dr. Renato Santos Septímio e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos o Conselheiro Bernardo Motta Moreira.

Sala das Sessões, 24 de junho de 2015.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Relator designado**

D

21.745/15/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| | | |
|-------------------|--|---------------|
| Acórdão: | 21.745/15/3 ^a | Rito: Sumário |
| PTA/AI: | 01.000212498-98 | |
| Impugnação: | 40.010136091-73, 40.010136118-87 (Coob.) | |
| Impugnante: | Tassimin Química Comercial Ltda IE: 067978005.00-77 Informática Contábil Ltda (Coob.) CNPJ: 22.442669/0001-76 | |
| Proc. S. Passivo: | Wagner Santos Faria/Outro(s), Renato Santos Septímio/Outro(s) | |
| Origem: | DF/Betim | |

Voto proferido pela Conselheira Cindy Andrade Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Conforme se depreende da decisão majoritária, o foco da discordância diz respeito à exclusão do Coobrigado - Informática Contábil Ltda - do polo passivo do lançamento em questão.

A inclusão da empresa de contabilidade como sujeito passivo, tem como fundamento legal, as disposições contidas no art. 124, inciso II do CTN e no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75.

Primeiramente, cabe destacar que a alegação da defesa, de inconstitucionalidade do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, sob o fundamento de que só é permitido à lei complementar legislar sobre tributos, fatos geradores, base de cálculo e contribuintes, nos termos do art. 146 da Constituição Federal, não merece prosperar.

O citado art. 146, inciso III atribui à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária. Por sua vez, o Código Tributário Nacional, que possui força de lei complementar, dispõe em seu art. 124, inciso II, que a responsabilidade pessoal solidária pode ser expressamente designada por lei e, por conseguinte, a Lei nº 6.763/75, define quais são os responsáveis solidários, sendo evidente a obediência às fontes formais do direito tributário.

Cumprir registrar, ainda, que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força das normas constantes do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA).

O Contabilista coobrigado afirma que, em nenhum dos artigos do Código Tributário Nacional – CTN consta o contador, o contabilista ou a empresa de contabilidade como responsável solidário pelo pagamento da obrigação tributária, notadamente em seu art. 134, no qual enumera os responsáveis solidários.

Menciona, ainda, a Coobrigada, que a acusação fiscal de saídas desacobertadas de documentação fiscal não pode lhe ser imputada, visto que sua função era tão somente efetuar os lançamentos dos documentos enviados pela empresa-cliente e outros atos ligados à contabilidade da empresa. Tal infração apresentada pela Fiscalização seria um ato interno praticado pelo Contribuinte, nos moldes do art. 121 do CTN, não tendo a Impugnante qualquer participação em tal ato.

Alega que o art. 124, inciso I do CTN preceitua que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, donde se extrai que o elemento definidor da responsabilidade solidária é o interesse comum.

Acrescenta que, no presente caso, não resta configurado o interesse comum entre o contribuinte, o contador ou a empresa de contabilidade, visto que esta não teria nenhum interesse econômico.

No entanto, tal argumento não prospera.

O CTN prevê em seu art. 121, parágrafo único, inciso II, que o responsável tributário é o sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

O art. 124, inciso II do CTN prescreve que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”. Dos ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo.” (GN)

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fl. 174)

Nesse sentido, o art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, dispõe:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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. (Grifou-se).

Afirma a Impugnante Coobrigada que não consta do Auto de Infração, qualquer motivação que justifique a sua inclusão no polo passivo da autuação, tendo-se unicamente o dispositivo legal, sem descrição de qualquer fato que demonstre sua conduta ilegal.

Entretanto, não lhe cabe razão.

Consta do relatório fiscal, anexo ao Auto de Infração, além do embasamento legal no qual se fundamenta a inclusão do contabilista, a descrição de todas as irregularidades constatadas na escrita contábil da empresa autuada.

Não afasta a responsabilidade do contador, a “carta de responsabilidade da administração”, assinada pelo administrador da Tassimin, na qual ela se responsabilizaria pelas informações e documentos enviados para a contabilidade efetuar a escrita fiscal e contábil da empresa.

Vale aqui mencionar 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. (Grifou-se)

A responsabilidade pela escrituração é do contabilista, conforme preceitua o art. 1.182 do Código Civil, que deverá proceder de acordo com as normas contábeis:

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

ITG 2000 – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

Formalidades da escrituração contábil

3 . A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios de Contabilidade.

(...)

5. A escrituração contábil deve ser executada:

a. em idioma e em moeda corrente nacionais;

b. em forma contábil;

c. em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d. com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras ou emendas; e

e. com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

6 . A escrituração em forma contábil de que trata o item 5 deve conter, no mínimo:

- a. data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu;
- b. conta devedora;
- c. conta credora;
- d. histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio;
- e. valor do registro contábil;
- f. informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

7 . O registro contábil deve conter o número de identificação do lançamento em ordem sequencial relacionado ao respectivo documento de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos contábeis.

8. A terminologia utilizada no registro contábil deve expressar a essência econômica da transação.

A Coobrigada sustenta, também, que não houve dolo ou má-fé, elemento caracterizador da responsabilidade solidária do contador, conforme art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, visto que não houve omissão, nem invenção de dados ou números por parte da contabilidade.

Defende que apenas fez os registros dos valores existentes, os quais lhe foram disponibilizados e que simplesmente houve o registro das operações bancárias na conta Caixa, sendo este fato insuficiente para caracterizar dolo ou má-fé.

Todavia, note-se que a Fiscalização constatou o registro, pelo contador, de operações de suprimento de Caixa, com recursos que, inegavelmente, não se prestam para tal fim, tais como: cheques de emissão própria liquidados por compensação bancária, operações eletrônicas (DOC e TED), transferência *on line*, transferência autorizada, transferência “TRX EL TEV”, pagamentos de títulos, impostos e cobranças, débitos bancários, duplicatas descontadas, sem que houvesse o lançamento correspondente das despesas efetuadas, na mesma data e em valores equivalentes.

Além disso, também houve suprimento do Caixa com recursos inexistentes, como fica claramente demonstrado na planilha Anexo 2, na qual constam diversos lançamentos a débito da conta “Caixa”, supostamente proveniente de bancos, sem correspondência no extrato bancário (lançamentos simulados), lançamentos estes em desacordo com as regras de escrituração contábil e à margem dos princípios contábeis geralmente aceitos.

A simulação de registros contábeis para ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS (*saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal*), é um típico ato ilícito, cujo dolo decorre de conclusão lógica, pois sendo ilícito o ato e não tendo ocorrido lançamentos retificadores, afasta-se a hipótese de erro e conclui-se que houve a intenção da prática do ato.

Reitere-se que o ato praticado pela empresa de contabilidade, não se refere a um mero erro contábil ou imperícia e sim a registros contábeis (simulados), de sua exclusiva responsabilidade e de seu inteiro conhecimento, que não encontram respaldo na legislação contábil e tributária.

Veja-se a Interpretação Técnica (IT) das Normas Brasileiras de Contabilidade NBC T 11-IT-03 sobre fraude e erro, *in verbis*:

2. O termo fraude refere-se a ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis. A fraude pode ser caracterizada por:

- a) manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos, de modo a modificar os registros de ativos, passivos e resultados;
- b) apropriação indébita de ativos;
- c) supressão ou omissão de transações nos registros contábeis;
- d) registro de transações sem comprovação; e
- e) aplicação de práticas contábeis indevidas.

3. O termo erro refere-se a ato não-intencional na elaboração de registros e demonstrações contábeis, que resulte em incorreções deles, consistente em:

- a) erros aritméticos na escrituração contábil ou nas demonstrações contábeis;
- b) aplicação incorreta das normas contábeis;
- c) interpretação errada das variações patrimoniais.

Assim, resta comprovada a direta participação e colaboração da empresa contábil nos atos que ensejaram a lavratura da peça fiscal.

Também não lhe socorre o argumento de que o livro Razão, utilizado pela Fiscalização, sequer foi registrado na Junta Comercial e que os lançamentos nele efetuados, não foram conciliados, não sendo, portanto, documento hábil para respaldar os fatos geradores da autuação.

Tal argumento apenas atesta mais um descumprimento das normas contábeis, que tratam da obrigatoriedade da escrituração dos livros, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC nº 1.330/11. Veja-se:

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 - Escrituração Contábil.

ITG 2000 - Escrituração Contábil

Formalidades da escrituração contábil

(...)

9. Os livros contábeis obrigatórios, entre eles o Livro Diário e o Livro Razão, em forma não digital, devem revestir-se de formalidades extrínsecas, tais como:

- a) serem encadernados;
- b) terem suas folhas numeradas sequencialmente;
- c) conterem termo de abertura e de encerramento assinados pelo titular ou representante legal da entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado no Conselho Regional de Contabilidade.

10. Os livros contábeis obrigatórios, entre eles o Livro Diário e o Livro Razão, em forma digital, devem revestir-se de formalidades extrínsecas, tais como:

- a) serem assinados digitalmente pela entidade e pelo profissional da contabilidade regularmente habilitado;
- b) serem autenticados no registro público competente. (Grifou-se)

Mencione-se o fato de que o livro Diário foi apresentado à Fiscalização pelo Contribuinte, em atendimento à intimação, assinado pelo sócio-gerente e pelo contabilista, conforme se verifica pelas cópias acostadas às fls. 510 e 539 dos Termos de Abertura e de Encerramento, respectivamente.

A Fiscalização acosta, ainda, o Balanço Patrimonial (fls. 533/534), a Demonstração do Resultado do Exercício (fls. 535) e a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (fls. 536), todos assinados pela contabilidade e pelo sócio gerente. Tais demonstrativos contábeis confirmam as informações escrituradas no livro Razão.

Da análise da legislação tributária, das regras estabelecidas na legislação contábil, mediante os fatos demonstrados na autuação, fica claramente comprovada a participação ativa do contabilista na simulação das operações contábeis, com o intuito de encobrir a venda de mercadorias sem documentação fiscal, suprimindo indevidamente o caixa da empresa, de modo a justificar os recursos que saíram para pagamento das despesas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Contabilista Impugnante alega que, em caso de manutenção da coobrigação, que esta se limite ao valor do imposto devido e não recolhido, devendo ser decotado do montante cobrado o valor das multas, com fulcro no disposto no § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

Ao analisar as regras de responsabilidade, em conformidade com as disposições contidas no Capítulo V do CTN e mais especificamente no art. 128 c/c com o *caput* do art. 21 da Lei nº 6.763/75, com o inciso XII e § 3º do mesmo artigo, constata-se que são solidariamente responsáveis pela obrigação tributária, qualquer pessoa, em relação ao valor do imposto e acréscimos legais, em função de ato praticado com dolo ou má-fé. Veja-se:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 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. (Grifou-se).

Dessa forma, a responsabilidade do contabilista se dá em relação ao imposto e acréscimos legais.

Portanto, correta a inclusão, no polo passivo da obrigação tributária, da empresa Informática Contábil Ltda., com fulcro no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso II do CTN.

Sala das Sessões, 24 de junho de 2015.

**Cindy Andrade Morais
Conselheira**