

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.487/15/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000212498-98
Recurso de Revisão: 40.060138486-28
Recorrente: 3ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Tassimin Química Comercial Ltda.
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 de responsabilidade pelo crédito tributário à empresa de contabilidade com fulcro no § 3º do art. 21 da Lei n.º 6.763/75. Entretanto, por falta de previsão legal para a sua inclusão e por não restar comprovada nos autos que a empresa de contabilidade tem agido com dolo ou má-fé, exclui-se do polo passivo da obrigação tributária. Mantida a decisão anterior.

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 n.º 6.763/75 e do art. 194, § 3º do RICMS/02. A Recorrida/Autuada não trouxe aos autos quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração contábil, de forma objetiva, de modo a contraditar o levantamento procedido pela Fiscalização. 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 n.º 6.763/75. Matéria não objeto de recurso.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no período de janeiro a dezembro de 2012, em face da existência de recursos não comprovados e saldo credor na conta "Caixa", ou equivalente, autorizando a presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”.

Da Decisão Recorrida

Apreciando o lançamento, em sessão realizada em 24 de junho de 2015, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar e à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1.900/1.903 e, ainda, para excluir o Coobrigado Informática Contábil Ltda. do polo passivo. Ficaram vencidos, em parte, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Relatora) e Eduardo de Souza Assis, que mantinham o Coobrigado no polo passivo. Na oportunidade, sustentaram oralmente pela Impugnante Tassimin Química Comercial Ltda., o Dr. Wagner Santos Faria, pela Impugnante Informática Contábil Ltda., o Dr. Renato Santos Septímio e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle.

Esta decisão está consubstanciada no Acórdão n.º 21.745/15/3ª de fls. 2.959/2.974 e voto vencido de fls. 2.975/2.981.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 3ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 11 de setembro de 2015, presidida pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos da Portaria n.º 04/01, foi deferido o pedido de vista do processo formulado pela Conselheira presidente, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 18 de setembro de 2015.

Na oportunidade, foram proferidos os votos dos Conselheiros José Luiz Drumond (Relator) e Eduardo de Souza Assis que lhe davam provimento nos termos do voto vencido; e Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Antônio César Ribeiro e Carlos Alberto Moreira Alves que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Pela Fazenda Pública Estadual sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria, e pela Recorrida/Coobrigada, o Dr. Renato Santos Septímio.

DECISÃO

Da Preliminar

Inicialmente cumpre analisar a preliminar de cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim dispõe:

SEÇÃO IX

DO RECURSO DE REVISÃO

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

.....

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

I - a decisão tomada pelo voto de qualidade, relativa à:

a) questão preliminar, exceto a referente à desconsideração do ato ou negócio jurídico ou a que resulte em declaração de nulidade do lançamento;

b) concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal;

II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada pelo órgão julgador estabelecida nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

§ 2º Em se tratando de decisão da Câmara de Julgamento que resultar de voto de qualidade do Presidente desfavorável à Fazenda Pública Estadual, o Recurso de Revisão será interposto de ofício pela própria Câmara de Julgamento, mediante declaração na decisão.

§ 3º O disposto no parágrafo anterior não prejudicará a interposição de Recurso de Revisão pela Fazenda Pública Estadual.

§ 4º O Recurso de Revisão interposto pela Fazenda Pública Estadual, se admitido, prejudicará o Recurso interposto de ofício pela Câmara de Julgamento.

.....

Pela leitura e análise do texto acima transcrito, em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão n.º 21.745/15/3ª, ora recorrida, verifica-se ser cabível o presente Recurso de Revisão uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade, de forma desfavorável à Fazenda Pública Estadual, adequando-se, perfeitamente, aos ditames do art. 163, § 2º do RPTA.

Cumprir observar que não foi interposto recurso pela representação da Fazenda Pública Estadual. Assim, não se aplicam as regras dos §§ 3º e 4º do art. 163 retrotranscritos.

Diante disso, encontra-se atendida a condição prevista no inciso I do art. 163 do RPTA, bem como de seu § 2º, devendo ser conhecido o presente recurso de revisão por configurados seus pressupostos de admissibilidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, cabe destacar a regra do parágrafo único do art. 168 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 168. O Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Parágrafo único. O recurso interposto com fundamento no art. 163, § 2º, devolverá à Câmara Especial o conhecimento de toda a matéria cuja decisão tenha sido contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade.

Verifica-se que a matéria decidida de forma contrária à Fazenda Pública Estadual, no caso em tela, foi apenas a exclusão da Coobrigada (Informática Contábil Ltda.) do polo passivo da obrigação tributária.

Portanto, cabível o presente recurso, devendo ser observada a extensão determinada pelo parágrafo único do art. 168 do RPTA.

Do Mérito

Considerando que não houve apresentação de recurso escrito, nem pela Fazenda Pública Estadual, nem pelos Recorridos e, assim, não existem nos autos argumentos diferentes daqueles analisados pela Câmara *a quo*, bem como que a decisão recorrida foi mantida pelos seus próprios fundamentos, fica mantida a parte de mérito do Acórdão n.º 21.745/15/3ª, verificada a extensão do presente recurso.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a imputação fiscal de saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de janeiro a dezembro de 2012, 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 n.º 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”.

A inclusão da empresa de contabilidade no polo passivo da obrigação tributária foi realizada com fundamento no art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional e no art. 21, § 3º da Lei n.º 6.763/75 que assim determinam:

Código Tributário Nacional

Seção II

Solidariedade

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

.....

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Lei n.º 6.763/75

Seção IV

Da Responsabilidade Tributária

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.

Inicialmente cumpre destacar que, no caso dos autos, não foi o contabilista eleito como coobrigado, mas sim, a empresa de contabilidade. Esse ponto merece ressalva diante da clareza da norma que impõe, textualmente, responsabilidade ao contabilista (responsabilidade pessoal). Destaque-se os seguintes termos utilizados nas normas retrotranscritas que refletem esta afirmação, quais sejam: “contabilista” e “pessoalmente responsáveis”.

A empresa de contabilidade eleita como coobrigada alegou, no curso do presente processo, 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.

Alegou, ainda, a Coobrigada/Recorrida que a acusação fiscal de saídas desacobertas 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 pela Autuada/Recorrida, nos moldes do art. 121 do Código Tributário Nacional - CTN, não tendo a Coobrigada qualquer participação em tal ato.

A Recorrida/Coobrigada afirma, também, que o art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional - 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.

Por fim, aduziu a Coobrigada/Recorrida em suas manifestações nos autos, que no caso vertente, não teriam restado configurados o interesse comum entre o contribuinte e a empresa de contabilidade, visto que esta não teria nenhum interesse econômico em relação à infração imputada no lançamento.

O Código Tributário Nacional (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 ele tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

O art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional - CTN prescreve que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”. Nesse sentido, o art. 21, § 3º da Lei n.º 6.763/75, dispõe que “*são 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.*”

Portanto, exercendo a competência ditada pelo art. 124 do Código Tributário Nacional - CTN a lei mineira elevou à condição de responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade. Nenhuma destas duas pessoas foram apostas no polo passivo da obrigação tributária, no caso em análise.

O art. 21, § 3º da Lei n.º 6.763/75 trata da responsabilidade pessoal do agente, nos casos em que especifica.

Assim, não há que se cogitar na inconstitucionalidade da norma mineira, como sustentou a Coobrigada/Recorrida, ao fundamento de que apenas lei complementar poderia tratar da matéria.

Ademais, o Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

Também não há que se falar na aplicação do art. 134 do Código Tributário Nacional como sustentou a Coobrigada/Recorrida. Isto porque o citado artigo cria para o terceiro, que tem deveres de representação, administração e fiscalização, espécie de sanção por ato ilícito, responsabilizando-o, subsidiariamente, pelo pagamento do tributo devido pelo contribuinte. Não é este o caso dos autos. Portanto, não seria mesmo o caso de se cogitar que deveria a Coobrigada estar elencada no art. 134 do Código Tributário Nacional para figurar no polo passivo. Ao caso em tela seria aplicável o art. 124 do mesmo Código.

Para Luciano Amaro, 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 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 Recorrida/Autuada. Todavia inadmissível que seja

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilizada a empresa de contabilidade à qual estaria vinculado o contabilista responsável, principalmente considerando os fundamentos colacionados pela Fiscalização para sustentar a eleição da Coobrigada, ora Recorrida.

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 em face às condutas pretensamente por ela perpetradas, imbuídas de dolo ou má-fé.

A inclusão da Recorrida/Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária importa em vinculação direta de inúmeros outros profissionais de contabilidade a ela ligados ou atrelados, sem que exista o devido respaldo e amparo legal para tanto.

Nesta seara, deve-se seguir aos mesmos princípios norteadores do Direito Penal que impõe a perfeita subsunção do fato a norma, observados os critérios de temporalidade e pessoalidade.

Assim, exclui-se do polo passivo da obrigação tributária a Recorrida/Coobrigada, mantendo-se a decisão recorrida.

Em razão da aplicação da Portaria n.º 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 11/09/15. ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros José Luiz Drumond (Relator) e Eduardo de Souza Assis, que lhe davam provimento, nos termos do voto vencido. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Participaram do julgamento, além das signatárias e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora designada**

CL