

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.957/16/3ª Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.000263336-92

Impugnação: 40.010138015-46 (Coob.), 40.010138013-92 (Coob.),
40.010138011-39 (Coob.), 40.010138012-10 (Coob.),
40.010138014-73 (Coob.), 40.010138010-58 (Coob.)

Impugnante: Crésio Maia da Silveira (Coob.)
CPF: 720.271.938-04
Edson Abílio Silveira (Coob.)
CPF: 172.446.506-63
Leandro Hippólito Carvalho Maia (Coob.)
CPF: 066.407.206-20
Lucas Hippólito Carvalho Maia (Coob.)
CPF: 089.790.856-21
Sérgio Maia da Silveira (Coob.)
CPF: 192.808.406-06
Tlto Moda EIRELI (Coob.)
IE: 002333536.00-95

Autuada: Talento Indústria e Comércio de Confeções EIRELI
IE: 479451654.00-09

Coobrigados: Maria Helena dos Reis Silveira
CPF: 561.308.056-91
Raul dos Reis Silveira
CPF: 441.512.336-87

Proc. S. Passivo: Milton Cláudio Amorim Rebouças/Outro(s)

Origem: DF/Passos

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA. Legítima a manutenção dos contabilistas no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso II do CTN. No caso dos autos, os atos praticados no exercício profissional têm relação direta com as imputações fiscais e levaram, conseqüentemente, à falta de recolhimento do tributo. No entanto deve-se excluir os coobrigados Edson Abílio Silveira (CPF 172.446.506-63) e Lucas Hippólito Carvalho Maia (CPF 089.790.856-21), visto que não respondem como contabilistas pela Contabilidade São Matheus.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EMPRESA SUCESSORA - CORRETA A ELEIÇÃO. Comprovado nos autos que a empresa Coobrigada é sucessora da empresa Autuada. Correta, portanto, a sua eleição para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 133, inciso I do CTN.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA"/"BANCOS". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa/Bancos, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o 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 do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, majorada pela reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/10 a 31/12/12, face à existência de recursos não comprovados na conta caixa/bancos, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, inciso I, § 3º do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no inciso II, art. 55, majorada pela reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Coobrigada Tlto Moda EIRELI apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 135.

Os Coobrigados contabilistas Leandro Hippólito Carvalho Maia (CPF 066.407.206-20), Lucas Hippólito Carvalho (CPF 089.790.856-21), Edson Abílio Silveira (CPF 172.446.506-63), Crésio Maia da Silveira (CPF 720.271.938-04) e Sérgio Maia da Silveira (CPF 192.808.406-06), apresentam tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 142/176.

O Fisco, em Manifestação de fls. 271/289 refuta as alegações da Defesa. Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 294/296, que resulta na Manifestação do Fisco às fls. 299 e juntada de CD de fls. 297 e documento de fls. 298.

Reaberta vista, os Impugnantes contabilistas comparecem às fls. 313/316, reiterando os termos da inicial.

O Fisco manifesta-se às fls. 324/329, requerendo a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 332/356, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, para excluir do polo passivo os coobrigados Edson Abílio Silveira (CPF 172.446.506-63) e Lucas Hippólito Carvalho Maia (CPF 089.790.856-21), visto que não respondem como contabilistas pela Contabilidade São Matheus.

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.

Da Preliminar

Da Prova Pericial Requerida

Os Impugnantes requerem a realização de prova pericial, indicando assistente técnico e quesitos de fls. 175 dos autos.

Entretanto, tal pleito não merece ser acatado, visto que o referido exame pericial se mostra absolutamente desnecessário, na medida em que as planilhas elaboradas pelo Fisco e os demais documentos e informações constantes dos autos são suficientes para o deslinde da matéria.

Cabe destacar que tanto as planilhas elaboradas pelo Fisco quanto aquelas trazidas pelos Impugnantes para comprovar os lançamentos contábeis, demonstram que estes foram efetuados com base nos extratos bancários. No entanto, a discussão trata do fato de que os lançamentos foram efetuados em contas contábeis que não espelham a realidade dos fatos, portanto, em desacordo com as normas de contabilidade.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

No entanto, verificando-se que o lançamento trata de situação meramente fática e objetiva; considerando-se que o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal; entendendo-se que a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito; e, por fim, considerando-se que os quesitos formulados pela Autuada não interferem no lançamento, conclui-se pela impertinência do pedido.

Sendo assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo decreto nº 44.747/08.

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:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/10 a 31/12/12, face à existência de recursos não comprovados na conta Caixa/Bancos, presunção autorizada pelo disposto no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, inciso I, § 3º do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no inciso II, art. 55, majorada pela reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

A apuração do ilícito tributário decorre da análise da movimentação bancária da Autuada (bancos Bradesco, CEF, HSBC e cartões de crédito/débito) em confronto com os lançamentos contábeis registrados em sua escrita contábil.

Os arquivos contábeis foram entregues conforme regular notificação de Início de Ação Exploratória e conforme dispõe o art. 67, inciso II do RPTA, foi lavrado Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) com notificação ao Contribuinte para apuração das infrações à legislação tributária.

Os bancos foram formalmente requisitados, por meio de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeiras - RIOF (fls. 11/18), a apresentar movimentação bancária da Autuada relativa ao período de 01/01/10 a 31/12/12, nos termos do inciso VI do § 3º do art. 1º e art. 6º da Lei Complementar nº 105/01 e do art. 204 da Lei nº 6.763/75.

Instruí os presentes autos o DVD de fls. 26 contendo a movimentação bancária do Contribuinte nos bancos HSBC, Bradesco, Caixa Econômica Federal e os arquivos contábeis entregues pela Autuada.

De posse de tais informações o Fisco efetuou o confronto entre os valores lançados no extrato bancário como entradas de recursos com os valores registrados na contabilidade, conforme demonstrativos de fls. 31/39, nos quais se constatou divergências em alguns períodos.

Dos valores apurados como entradas de recursos nos bancos foram excluídos os valores referentes às transferências entre contas de mesma titularidade, estorno de débitos, rendimentos, cheques devolvidos, recebimentos em cartão de crédito/débito, desconto de duplicatas e pagamentos de duplicatas emitidas em período anterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os valores apurados como saldos foram transferidos para a planilha “Apuração de recursos não comprovados” (fls. 28/30), compondo o detalhamento das vendas.

O valor das vendas apuradas é constituído pela soma dos valores recebidos por cartão de débito/crédito, os saldos dos bancos Bradesco, HSBC e CEF, apurados nas planilhas de fls. 31/39 dos autos e dos valores da conta “Duplicatas a Receber” informado no arquivo da contabilidade do Contribuinte.

Mediante confronto entre as vendas apuradas e o valor informado na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) e Declaração Anual do Simples Nacional (DASN), obteve-se o valor das receitas omitidas. Portanto, aplicou-se a presunção legal, sendo estes considerados como originários de saídas desacobertas de documentos fiscais, constituindo a base de cálculo do crédito tributário devido.

Registre-se que a Autuada não apresentou impugnação.

Inicialmente os Impugnantes Contabilistas alegam a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/10 e 22/03/10, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), visto que foram intimados da lavratura do Auto de Infração em 23/03/15.

Entretanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/11, findando-se em 31/12/15. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 18/03/15 e que os Sujeitos Passivos foram intimados em 23/03/15 (fls. 125/129), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento do imposto devido, em função de a Autuada ter promovido a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, o art. 150, § 4º, alegado pela Contribuinte, estabelece explicitamente, que a homologação não se aplica aos casos em que ficar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifou-se).

É claro o dispositivo legal quando estabelece que “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

No caso dos autos, a irregularidade tratada é a existência de recursos na conta Bancos sem comprovação da origem, conduta esta que tem como elemento subjetivo o dolo caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo.

Tal ilícito é tratado na Lei nº 8.137/90 como crime contra a ordem tributária, em seu art. 1º, que diz “constitui crime contra a ordem tributária, suprimir ou reduzir tributo, mediante omissão de informação”.

Assim, por qualquer prisma que se analise a hipótese dos autos, não há dúvida de que, no presente caso, deve ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN para apuração do prazo decadencial.

De toda forma, observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, posição adotada por este E. Conselho em decisões reiteradas, verifica-se, ainda assim, que o crédito tributário constituído nos presentes autos não se encontra atingido pela decadência.

No mesmo sentido, decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário.

Quanto ao mérito propriamente dito, cabe trazer à baila a legislação que respalda a matéria.

Em âmbito federal, o Decreto nº 3.000/99 que regulamenta o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, em seu art. 281 trata as hipóteses de presunção da omissão de registro de receitas, *in verbis*:

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 nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 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.

Na legislação estadual, a presunção está regulamentada no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete a 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

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.

Importante destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar essa presunção.

Sobre a questão, a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro "Processo Administrativo Tributário", assim se manifesta:

Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos - o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte. (Grifou-se)

De acordo com a moderna doutrina e jurisprudência, a presunção no direito tributário é perfeitamente aceita, conforme fundamentação posta no Acórdão nº 202-16.146, do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que ora se reproduz:

(...)

ACRESCENTEM-SE, AINDA, AS PALAVRAS DE ANTÔNIO DA SILVA CABRAL IN 'PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL', EDITORA SARAIVA, SÃO PAULO, 1993, PÁGINA 311:

8. VALOR DA PROVA INDIRETA. EM DIREITO FISCAL CONTA MUITO A CHAMADA PROVA INDIRETA. CONFORME CONSTA DO AC. CSRF/01-0.004, DE 26-10-1979, 'A PROVA INDIRETA É FEITA A PARTIR DE INDÍCIOS QUE SE TRANSFORMAM EM PRESUNÇÕES. CONSTITUI O RESULTADO DE UM PROCESSO LÓGICO, EM CUJA BASE ESTÁ UM FATO CONHECIDO (INDÍCIO), PROVA QUE PROVOCA ATIVIDADE MENTAL, EM PERSECUÇÃO DO FATO CONHECIDO, O QUAL SERÁ CAUSA OU EFEITO DAQUELE. O RESULTADO DESSE RACIOCÍNIO, QUANDO POSITIVO, CONSTITUI A PRESUNÇÃO. O FISCO SE UTILIZA DA PROVA INDIRETA, MEDIANTE INDÍCIOS E PRESUNÇÕES, SOBRETUDO PARA DESCOBRIR OMISSÕES DE RENDIMENTOS OU DE RECEITAS. (GRIFOU-SE)

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

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, no caso dos autos, existência de saldo credor na conta "Caixa" ou equivalente.

Os Impugnantes Contabilistas alegam que o levantamento fiscal e as planilhas do Contribuinte atestam que todos os elementos dos extratos bancários foram devidamente contabilizados. E que o registro é posterior ao fato gerador do imposto, e se foi praticado, o foi pela empresa, cabendo ao contador apenas o registro da informação.

Cabe destacar que no confronto entre os dados registrados na contabilidade e dos lançamentos dos extratos bancários, constatou-se que em alguns períodos os valores registrados na contabilidade são menores do que os valores lançados nos extratos bancários, o que afasta a alegação dos contadores de que todos os lançamentos nos extratos bancários foram devidamente lançados e conciliados.

Quanto ao questionamento sobre de qual fonte foram extraídos os valores de cartões de crédito e duplicatas a receber, informa o Fisco que foram retirados dos extratos bancários, documentos estes os quais os contabilistas tiveram acesso para contabilização e conciliação conforme informou em sua defesa que o fez.

Em tais extratos bancários, constam as operações com cartões de crédito/débito, como também é do conhecimento dos contabilistas a conta garantida 24.702-2, do Banco Bradesco, que é exclusivamente usada para cartão de crédito/débito e duplicatas.

Também não se sustenta a alegação que tais informações não constam dos autos, visto que foi acostado o DVD de fls. 26 contendo a movimentação bancária da Autuada nos bancos HSBC, Bradesco, Caixa Econômica Federal e os arquivos contábeis entregues pela Autuada.

Em atendimento à diligência exarada pela Assessoria deste Conselho de Contribuintes, foi ainda acostado aos autos as cópias do livro Razão dos exercícios 2010, 2011 e 2012, em formato *Excel*.

Contrariamente ao alegado pelos Impugnantes não há qualquer vedação na legislação mineira quanto à incorporação aos autos de mídia digital. Tal procedimento decorre do volume de informações constantes dos livros contábeis e dos extratos bancários, sendo que os livros contábeis foram fornecidos pelo próprio Contribuinte e os extratos bancários fornecidos pelas instituições bancárias, formalmente requisitados, por meio de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeiras - RIOF (fls. 11/18), sendo estes também de conhecimento do Contribuinte.

Ressalta o Fisco que os arts. 49 e 50 da Lei nº 6.763/75 trazem em suas disposições “meio eletrônico” e “meios eletrônicos”. E que é obrigação da Autuada arquivar os documentos que lastreiam a sua contabilização, podendo solicitar aos bancos os extratos em papel.

As planilhas produzidas pelo Fisco encontram-se acostadas às fls. 27/91 e foram todas entregues aos Sujeito Passivos, conforme recibos de entrega postal de fls. 125/129.

Conforme relatado pelo Fisco, o cotejo dos extratos bancários com os lançamentos contábeis registrados nos livros da Autuada, levou às seguintes constatações:

- no exercício de 2010, foram identificados lançamentos a crédito na conta de “Duplicatas a receber”, para os quais não ocorreram lançamentos anteriores em operações de débito de “Duplicatas a receber” em contra partida a uma conta de “Receita”;

- em alguns meses, nota-se que o montante de valores recebidos em cartão de crédito é superior ao valor de duplicatas a receber, sendo que na venda por meio de cartão de crédito/débito o correto lançamento é a débito de conta do ativo em contrapartida de vendas;

- há ainda lançamentos a crédito no Caixa que não representam operações possíveis de ocorrer, tais como transferências para “Duplicatas a receber”, bem como lançamentos circulares entre saques e depósitos e aviso de crédito, que seriam na verdade descontos de cheques pré-datados, os quais não poderiam estar contabilizados na conta Caixa;

- em 2011, além dos eventos acima descritos, o crédito em duplicatas a receber dessas receitas não reconhecidas provocou um saldo credor em conta de natureza devedora;

- em 2012, em vez de creditar a conta duplicatas a receber, houve a criação de passivo fictício para receber esses créditos e dois lançamentos circulares.

O Fisco acosta as planilhas de fls. 40/89, para demonstrar a existência dessas situações (Lançamentos na conta Caixa).

Cabe ressaltar que os lançamentos contábeis referentes às movimentações no extrato bancário são efetuados de forma globalizada e não por operação, dificultando, assim, a conferência dos lançamentos contábeis.

Os Contabilistas em sua defesa trazem como único argumento de mérito o seu entendimento de que a autonomia dos estabelecimentos não tem aplicabilidade no que se refere à contabilidade ou às contas bancárias. Assim, os recursos de uma filial poderiam ser depositados na conta bancária da matriz e vice-versa.

Aduz que o Fisco considerou apenas as vendas cujas notas fiscais foram emitidas pela Matriz, deixando de considerar que a empresa possuía filial à época dos fatos autuados, cujos valores são de conhecimento do Fisco, decorrentes da entrega da DAPI.

Afirma Fisco, que embora tenha arguido que a contabilidade seria centralizada, os contabilistas não apresentam segregação das contas contábeis por filial, requerendo a exclusão das filiais mineiras, mas não a exclusão das filiais paulistas, o que seria o mais lógico.

Relata que as filiais mineiras para o núcleo do CNPJ 20.174.116 são as seguintes:

- 20.174.116/0001-54 – IE 479451654-0009, ativa, ora autuada,
- 20.174.116/0003-16 - IE 479451654-0181, inativa desde 09/02/04,
- 20.174.116/0004-05 – IE 479451654-0262, inativa em 21/03/14,
- 20.174.116/0005-88 - IE 479451654-0343, inativa em 21/03/14.
- 20.174.116/0011-26 - IE 479451654-0424, inativa em 06/11/13.

As demais filiais paulistas encontram-se todas inativas, 20.174.116/0002-35, 20.174.116/0006-69 e 20.174.116/0007-40 inativas desde 12/1998. As inscrições no CNPJ 20.174.116/0008-20, inativa em 11/12/2012, 20.174.116/0009-01, inativa em 09/12/2010 e 20.174.116/0010-45, inativa em 03/04/2014.

Informa o Fisco que, de todo modo os valores foram considerados na apuração da base de cálculo.

Cabe destacar que as contas bancárias utilizadas na apuração têm como titular o CNPJ da matriz. No entanto, o Fisco adotou na apuração do faturamento o valor consignando nas DAPIs de todos os estabelecimentos da Autuada.

Portanto, afasta-se o argumento de que o Fisco não abateu dos saldos de depósitos bancários o faturamento das filiais, o que seria suficiente para prejudicar todo o lançamento.

Da responsabilidade dos contadores:

Em sua defesa os Coobrigados Contabilistas apresentam as seguintes alegações quanto às irregularidades constatadas na contabilidade, apontadas pelo Fisco em seu relatório:

a) avisos de crédito são descontos de cheques pré-datados e não poderiam estar contabilizados em disponibilidades:

Alegam os Impugnantes que tal afirmativa não permite a compreensão do que não poderia ser contabilizado como “disponibilidades”, se os descontos, se o aviso de crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que os descontos de cheques eram contabilizados a crédito de caixa e a débito de bancos, lançamento este correto, pois efetuada a venda por meio de ordem de pagamento à vista, a receita era contabilizada no caixa. Quando depositado diretamente ou por desconto, o valor era creditado ao caixa e debitado ao banco.

O Fisco afirma que “cheque é ordem de pagamento à vista, porém existe a figura do cheque pré-datado”, que de acordo com Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI, 1ª ed. 2010; 2, reimpressão, em seu item 3.2.1, fls. 50, não devem ser contabilizados como “Disponibilidades”:

Os cheques em mãos, oriundos de recebimentos ainda não depositados, podem figurar no Disponível, se representarem cheques normais pagáveis imediatamente.

Por outro lado, os cheques de terceiros em mãos, mas só recebíveis posteriormente, não devem ser classificados como Disponível. Veja conta própria de cheques em cobrança no subgrupo Outros Créditos, no Modelo de Plano de Contas, e descrição no item 4.3.3 do Capítulo 4, Contas a Receber.

Conclui o Fisco que uma vez que se creditava o caixa, a contabilização contraria o item 3.2.1 do FIPECAFI. Portanto, os cheques pré-datados não constituem disponibilidades.

Cabe esclarecer que o grupo das “Disponibilidades” é composto pela conta Caixa e pelos Equivalentes de Caixa. De acordo com o citado Manual de Contabilidade Societária da Fipecafi, “intitulação Disponibilidades, dada pela Lei nº 6.404, é usada para designar dinheiro em caixa e em bancos, bem como valores equivalentes, como cheques em mãos e em trânsito que representam recursos de livre movimentação para aplicação nas operações da empresa e para os quais não haja restrições para uso imediato”.

Assim, os cheques pré-datados devem ser lançados nas contas do Grupo Contas a Receber - que registram as movimentações de vendas a prazo (item 4.3.3 – Fipecafi):

Cheques em cobrança:

Essa conta engloba os cheques recebidos até a data do balanço, mas não cobráveis imediatamente, por serem pagáveis em outras praças ou por outras restrições de seu recebimento à vista.

b) “Lançamentos circulares entre saques e depósitos”:

Aduz os Impugnantes que não é possível fazer identificação de tais lançamentos e nem apontar qual a consequência para responsabilização dos contabilistas, uma vez que a contabilidade era baseada nos extratos, cópias de cheques e informações enviadas pela empresa, também das anotações nos extratos.

O Fisco rebate afirmando que basta analisar o movimento do caixa de janeiro de 2010, o qual consta da fl. 40, para identificar tais lançamentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relata que consta do Caixa de janeiro de 2010 o valor de R\$ 629.065,23 a título de depósitos efetuados, sob a alegação de que a transferência de R\$ 1.101.430,39 foi a retificação das vendas à vista que na verdade eram vendas a prazo. O que leva à conclusão de que os depósitos são a sobra da utilização da conta garantida no valor de R\$ 968.581,15 (dinheiro) mais os saques para pagamentos diversos R\$ 1.217.526,26 (dinheiro) mais o saldo inicial de R\$ 29.547,83, que necessariamente deve ser dinheiro.

Já às fls. 31, Banco Bradesco, mês de janeiro de 2010, foram depositados R\$ 550.895,21 dos R\$ 629.065,23, e não encontramos aquele montante como depósito de recursos próprios. Assim o saldo de caixa é creditado contra depósitos de terceiros, caracterizando lançamento circular banco para caixa e caixa para banco, na contabilização de recursos próprios, na realidade de recursos provenientes de terceiros.

c) “Cheques compensados são recursos recebidos na conta garantida transferidos para a mesma titularidade”:

Os Impugnantes afirmam que os cheques compensados não são recursos recebidos na conta garantida transferidos para mesma titularidade, são na verdade, cheques emitidos pela Empresa que, diferentemente dos saques na boca do caixa, foram creditados no banco, mediante compensação bancária.

Assevera que as cópias de cheques não detalhavam o destino dos mesmos, sendo interpretados como pagamentos de obrigações pelo Caixa.

O Fisco informa que ao analisar o mês de janeiro de 2010, constata-se que, além do montante das vendas à vista, foi transferido a pretexto de retificação para vendas a prazo, uma vez que não é possível o desconto de cheques devolvidos. E que “a utilização da conta garantida é dinheiro e saque para pagamento é dinheiro”. Questiona onde estão os cheques pré-datados, uma vez que foram creditados no Caixa.

Quanto à alegação de que cheques compensados são cheques de emissão do contribuinte, que foram compensados em bancos, reproduz o Fisco alguns lançamentos de 2011, lançamentos efetuados por meio eletrônico, constantes do CD fornecidos pelos contabilistas, arquivo: lançamentos2011.txt em que a leitura deve-se observar a Portaria INSS/DIREP nº 42/2003:

data	conta	cc	contra	valor	d/c	lanç	Histórico
31/01/2011	11101		11231	952.079,69	D	2631	CHEQUES COMPENSADOS
31/01/2011	11231		11101	952.079,69	C	2631	CHEQUES COMPENSADOS
28/02/2011	11101		11231	863.240,31	D	2636	CHEQUES COMPENSADOS
28/02/2011	11231		11101	863.240,31	C	2636	CHEQUES COMPENSADOS
31/03/2011	11101		11231	961.218,61	D	2641	CHEQUES COMPENSADOS
31/03/2011	11231		11101	961.218,61	C	2641	CHEQUES COMPENSADOS

Verifica-se que tais valores foram creditados no Caixa (conta 11101) e debitados no Banco Bradesco (11231), ambas contas do Disponível (Caixa e Equivalentes de Caixa).

Ressalta o Fisco que tais lançamentos também podem ser verificados às fls. 64/74, no confronto com o demonstrativo de fls. 34, histórico bancário: “transferência de mesma titularidade” da conta garantida 11231, para o caixa 11101, na contabilidade.

d) “Transferência entre contas tendo como contrapartida “duplicatas a receber”, lançamento impossível de ser contabilizado”:

Os Contabilistas afirmam que tal lançamento de transferência de vendas à vista para vendas a prazo é uma retificação de lançamento, conforme norma ITG 2000 de 23/03/11, do CFC (Retificação do lançamento contábil). E que não seria o caso de estorno, pois se estaria estornando a receita contra o Caixa, o que anularia a receita.

Afirma que o lançamento fora feito em conta indevida, Caixa, quando na verdade era duplicatas a receber e que por meio da transferência para a conta adequada foi feita a regularização.

Explica que as notas fiscais/cupons, em sua maioria, eram classificadas como vendas à vista, pois a data da fatura era a mesma da nota fiscal, entretanto, esse entendimento inicial era contrariado por anotações sobrepostas em papéis adicionais afixados na mesma nota ou ainda inseridas no próprio corpo lateral ou superior delas, ou pelos controles internos. Essa informação era passada posteriormente pela empresa que informava o valor real de vendas à vista que na verdade seriam vendas a prazo.

Assim, a contabilidade registrava a transferência, posto que se tratava de uma informação posterior, o que não é vedado pelas regras de contabilidade normalmente aceitas.

O Fisco assevera que os Contabilistas, quando afirmam que contabilizam os avisos bancários, se pronunciam somente sobre um dos momentos da contabilização das receitas, ou seja, somente do recebimento e não do reconhecimento da receita.

Aduz que o recebimento da receita está nos extratos bancários, assim o contador foi obrigado a trazer esses ativos para o balanço, na forma de débitos em bancos. Assim, os créditos decorrentes da partida dobrada, para os recursos sem documentação hábil, não refletem a realidade, exatamente para não reconhecer a receita, conforme se verifica no exemplo de fls. 28, referente ao mês de maio de 2010.

Nesse mês, o valor de “duplicatas a receber” é menor que o montante das vendas com cartão de crédito/débito, constatando-se, portanto que não houve o reconhecimento da receita a contrapartida de duplicatas a receber, mas tão somente o recebimento dessa receita. Fato este não ligado às transferências para vendas a prazo como forma de retificação de lançamento.

Assim a alegação de que o contabilista não pode fazer lançamentos presumindo a receita é incompatível com o inciso I do parágrafo único do art. 6º da Resolução CFC nº 750/93.

Art. 6º (...)

Parágrafo único: Como resultado da observância do Princípio da OPORTUNIDADE:

I - desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade/ Conselho Federal de Contabilidade. - 3. ed. -- Brasília: CFC, 2008, fls. 12).

Aduz que os próprios contabilistas concluem que as vendas com cartão crédito/débito são operações a prazo.

Destaca o Fisco a afirmação dos Impugnantes que “*recebidos os documentos para lançamento, as vendas a prazo eram devidamente identificadas pelas faturas com datas diversas da emissão, e assim registradas na rubrica vendas a prazo. Também assim eram registradas as notas fiscais que continham anotações sobrepostas de vendas com cartão, débito ou crédito ou qualquer outra forma que de alguma forma permitiam entender que não teria havido recebimento de numerário no ato da venda. (...).*”

Entende que, de tal explicação quanto às transferências entre contas a débito de “Duplicatas a receber” (11502) e a crédito de Caixa (11101), como retificação de lançamento contábil, conclui-se que as correções eram feitas à época da contabilização, por iniciativa dos contabilistas, até porque as datas dos lançamentos são: 06/01/10, 12/01/10 e 21/01/10.

data	conta	contra	valor	d/c	lanç	Histórico
06/01/2010	11502	11101	343.881,20	D	11655	TRANSF. ENTRE CONTAS - VENDAS A PRAZO
06/01/2010	11101	11502	343.881,20	C	11655	TRANSF. ENTRE CONTAS - VENDAS A PRAZO
12/01/2010	11502	11101	425.625,08	D	11656	TRANSF. ENTRE CONTAS - VENDAS A PRAZO
12/01/2010	11101	11502	425.625,08	C	11656	TRANSF. ENTRE CONTAS - VENDAS A PRAZO
21/01/2010	11502	11101	331.924,11	D	11657	TRANSF. ENTRE CONTAS - VENDAS A PRAZO
21/01/2010	11101	11502	331.924,11	C	11657	TRANSF. ENTRE CONTAS - VENDAS A PRAZO

Datas essas conforme os assentamentos contábeis efetuados, em meio eletrônico, e fornecidos pelos contabilistas em formato digital, arquivo: lançamentos2010.txt gerado em 22/07/13, linhas 111, 254 e 490, fls. 24.

Assevera o Fisco que o documento acostado pelos Impugnantes às fls. 205 no qual a empresa Autuada informa sobre a identificação das situações ensejadoras da suposta retificação, é datado de 01/06/11, ou seja, foi enviado em data posterior às retificações promovidas pelos Contabilistas. O mesmo ocorre com os documentos acostados às fls. 206/207.

Destaca que além da incompatibilidade das datas, nos meses de janeiro de 2010 e julho de 2011 as transferências para as vendas a prazo superam as vendas à vista.

Portanto, infere o Fisco que tais declarações são ideologicamente falsas, e foram criadas somente para excluir os contabilistas do polo passivo, e que somente fazem provas a favor do Fisco, nos termos do art. 136 do RICMS/02.

e) “Utilização da conta Garantida no valor de R\$ 968.581,15”:

Os Impugnantes afirmam que o lançamento ocorreu dessa forma porque somente em janeiro de 2010 a empresa encaminhou o extrato bancário da conta 24.702-2 do Banco Bradesco, para registro. Assim, os extratos da conta indicavam a existência

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de saldo inicial negativo, em janeiro. Ou seja, a empresa tinha uma dívida decorrente de cheque especial originário de saques na boca do caixa e cheques compensados.

Teriam sido solicitados os extratos anteriores para contabilização, mas até a data da entrega da contabilidade, estes não foram fornecidos.

Assim, o lançamento foi feito do saldo inicial do cheque especial a débito de caixa, pois este seria o lançamento correto, sendo que o detalhamento dos cheques somente seria possível com os extratos bancários, os quais a contabilidade não dispunha.

Esclarece o Fisco que o lançamento da utilização da conta garantida se deu devido ao extrato da conta garantida apresentar saldo negativo (linha 53 do arquivo lançamentos2011.txt)

Trata-se de transferência da conta garantida para o caixa, em outras palavras houve saque e utilização de dinheiro do banco. O lançamento efetuado foi:

data	conta	contra	valor	d/c	lanç	Histórico
04/01/2010	11101	11231	968.581,15	D	10059	UTILIZAÇÃO CONTA GARANTIDA
04/01/2010	11231	11101	968.581,15	C	10059	UTILIZAÇÃO CONTA GARANTIDA

Aduz o Fisco que não se sustenta a afirmação de que a Contabilidade somente registrara os fatos como lhes apresentados, não podendo ser responsabilizados pelo crédito tributário arbitrado de forma presumida.

Traz o art. 6º da Resolução CFC nº 750/93 que assim dispõe:

Art. 6º. O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

(Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade/ Conselho Federal de Contabilidade. - 3. ed. -- Brasília: CFC, 2008, fls. 12)

Conclui que, ao simplesmente servir de escriturário, sem a observância dos princípios de seu ofício, o contador se torna coobrigado.

Relata, ainda, o Fisco que os saldos mensais demonstram que as contas contábeis eram conciliadas pela contabilidade com os extratos e avisos bancários. Assim, tem-se que a Contabilidade São Mateus Ltda. não só conhecia o fato de haver recursos não comprovados em bancos como, também, agiu com má-fé ao contabilizar esses recursos não comprovados de maneira a omiti-los.

Conclui, assim, o Fisco que resta clara a ação da Contabilidade São Mateus Ltda. com intenção de camuflar as receitas não comprovadas, de seu pleno conhecimento, na forma de lançamentos permutativos, em vez de modificativos.

Os Coobrigados Impugnantes alegam que o lançamento baseia-se em presunção, sendo que o imposto supostamente devido também seria presumido. Portanto, não seria possível a responsabilização dos contadores, uma vez que está

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

expresso no § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, que esta somente ocorre nas hipóteses de dolo ou má-fé.

Aduz que mesmo que os contabilistas tivessem registrados fatos modificativos como permutativos, ainda assim o tributo não teria deixado de ser recolhido em função dos atos por eles praticado.

Questiona a ocorrência do dolo se todos os elementos dos extratos bancários estão lançados na contabilidade. Conclui que a contabilidade não foi omissa e não praticou nenhum ato lesivo ao erário.

No entanto, tais argumentos de defesa não se sustentam.

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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.

(Grifou-se)

Da análise da legislação tributária, das regras estabelecidas na legislação contábil, mediante os fatos demonstrados na autuação, fica claramente demonstrada a “maquiagem” efetuada pela Contabilidade São Mateus Ltda., em razão de ter lançado fato contábil “modificativo”, que resultaria em redução ou aumento do patrimônio (recebimentos de numerário pelo contribuinte sem a emissão de documento fiscal correspondente) em fato “permutativo”, que apenas transfere valores entre as contas Caixa e Bancos, todas do Disponível.

É por demais simplória a arguição dos Coobrigados contabilistas para se desfazerem da responsabilidade a eles atribuída.

Não se pode crer que o contador de uma empresa possa realizar os registros contábeis sem nenhuma crítica prévia, a ponto de dizer que “se recebia as informações, efetivava o registro. Na hipótese de não as receber, não efetivava o registro”, para assim justificar o fato de que em 2011, o crédito em “duplicatas a receber” de receitas não reconhecidas provocou um saldo credor em conta de natureza devedora.

Sabe-se que a conta contábil “Duplicatas a Receber” é destinada ao lançamento de vendas a prazo da empresa, sendo de natureza devedora.

De acordo com o Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI – (aplicável a todas as sociedades) buscando uniformizar o entendimento das disposições da Lei nº 6.404/76 e suas alterações, apresenta em seu Capítulo 4 (Contas a Receber) define a conta contábil Duplicatas a Receber:

“As duplicatas a receber originam-se no curso normal das operações da empresa pela venda a prazo de mercadorias e serviços, representando um direito a cobrar de seus clientes.

Normalmente, tais contas a receber de clientes são representadas por faturas ou duplicatas em aberto na data do Balanço.

(...)

As duplicatas e contas a receber de clientes estão diretamente relacionadas com as receitas da empresa, devendo ser contabilmente reconhecidas somente por mercadorias vendidas ou por serviços executados até a data do balanço".

Como bem se vê, de acordo com o Manual FIPECAFI, excerto acima transcrito "as duplicatas a receber originam-se no curso normal das operações da empresa pela venda a prazo de mercadorias e serviços, representando um direito a cobrar de seus clientes". E, ainda, que as receitas da empresa só podem ser nela contabilizadas em decorrência da venda de mercadorias até a data do balanço.

O saldo credor na conta "Duplicatas a Receber" indica que foram creditados recursos nesta conta para os quais não houve um lançamento anterior a débito, originado de receita de vendas.

Os fatos relatados demonstram que o contabilista participou ativamente 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.

A simulação de registros contábeis, para ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS (*saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal*), é um típico ato ilícito, cujo dolo específico 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 (dolo específico elementar).

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

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

Não se sustenta a tese de que não é possível a pessoa jurídica Contabilidade São Matheus ter agido com má-fé, assim não estaria correta a inclusão de todos os sócios da empresa prestadora de serviço de contabilidade, uma vez que a responsabilidade é pessoal, conforme dispõe o art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75.

Conforme já exposto, foram relacionados como coobrigados os contadores e não a empresa de contabilidade.

Cabe registrar que consta do cadastro de contabilistas do contribuinte no SICAF, a Contabilidade São Matheus, conforme consulta acostada às fls. 103.

No entanto, os Impugnantes alegam que apenas os Srs. Crésio Maia da Silveira e Sérgio Maia da Silveira seriam os responsáveis técnicos pelo escritório de contabilidade, conforme "Alvará de Organização Contábil de Sociedade", expedido pelo Conselho Regional de Contabilidade de Minas (doc. de fls. 202).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que o Sr. Edson Abílio Silveira não exerce a função de contador, mas sim, de corretor de imóveis, portanto, deveria ser excluído do polo passivo da autuação.

Informa que os contadores Leandro Hippólito Carvalho Maia e Lucas Hippólito Carvalho e Edson Abílio Silveira, não são responsáveis pela escrituração da Autuada desde 10 de fevereiro, sem dizer de qual ano.

Afirma que o Sr. Lucas Hippólito Carvalho Maia, à época de sua inclusão no quadro societário da Contabilidade São Matheus, em 2012, último ano do período autuado, sequer tinha formação na área contábil, sendo expressamente qualificado como estudante, conforme 11ª Alteração Contratual, acostada às fls. 192/200.

Da análise dos documentos acostados pelos Impugnantes, têm-se que a 11ª Alteração Contratual, de 02/01/12, na qual são admitidos na sociedade Contabilidade São Matheus os sócios Leandro Hippólito Carvalho Maia, contador, CRC/MG nº 094.794 e Lucas Hippólito Carvalho, estudante, consta da Cláusula Quinta (fls. 192) que a administração da sociedade Contabilidade São Matheus será desempenhada pelos sócios administradores Crésio, Sérgio, Leandro e Lucas.

No entanto, a Cláusula Sétima (fls. 193), que trata da responsabilidade técnica, perante o CRC/MG, nomeia apenas os sócios administradores contabilistas Crésio Maia da Silveira, Sérgio Maia da Silveira e Leandro Hippólito Carvalho Maia.

Portanto, devem ser excluídos do polo passivo os Srs. Edson Abílio Silveira (CPF 172.446.506-63) e o Sr. Lucas Hippólito Carvalho Maia (CPF 089.790.856-21), visto que a responsabilidade prevista no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 é pessoal.

Registre-se, que de acordo com o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 27, os Coobrigados Crésio Maia da Silveira e Sérgio Maia da Silveira respondem por todo o período autuado, enquanto o contador Leandro Hippólito Carvalho Maia, a partir de janeiro de 2012.

Os Contabilistas Impugnantes alegam que, em caso de manutenção da coobrigação, que esta se limite ao valor dos impostos, não se estendendo aos acréscimos legais.

De igual modo, em relação às penalidades que formam o crédito tributário devido, composto pelo tributo, multas e juros, não há que se falar em separação das multas do conjunto do crédito tributário, ao se analisar as regras de responsabilidade, em conformidade com as disposições contidas no Capítulo V do CTN e mais especificamente nos art. 128 c/c com o art. 21 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõem:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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 dos contabilistas não se limita ao valor do imposto, mas, também, responde pelos acréscimos legais, uma vez que tais valores compõem o crédito tributário, que no presente caso, sob ação fiscal, é majorado, por previsão legal, pelas multas de revalidação e isolada.

Sócios-administradores:

A inclusão dos sócios administradores Maria Helena dos Reis Silveira e Raul dos Reis Silveira como responsáveis coobrigados pelo crédito tributário, ora discutido, baseou-se na previsão legal estabelecida no art. 135, inciso III do CTN, e no art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6763/75, a seguir transcritos:

Do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Da Lei 6.763/75

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.

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte. (Grifou-se)

Importante ressaltar que não há dúvidas quanto à condição de administrador dos referidos Coobrigados, como está demonstrado pela cópia da consulta de sócios no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE (fls. 92) e pelas procurações de fls. 93/102 dos autos.

Cabe destacar que a Autuada e os sócios Raul dos Reis Silveira e Maria Helena dos Reis Silveira não apresentaram impugnação.

Da sucessora:

Foi também incluída como coobrigada a sucessora Tlto Moda EIRELI, com fulcro no art. 133, inciso II do CTN, *in verbis*:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão. (grifou-se)

A Coobrigada alega que a sua constituição se deu em 17/02/14, conforme documentos acostados, em data posterior aos fatos relatados na autuação, e que o titular da Impugnante não mantém relação comercial com a empresa e pessoas citadas na autuação, pelo que requer a sua exclusão do polo passivo da autuação.

No entanto, conforme determina o art. 133 do CTN, responde subsidiariamente pelos tributos, relativos ao fundo de comércio ou estabelecimento adquirido, quando este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Verifica-se, pelos documentos acostados pelo Fisco às fls. 119/124 e pela Impugnante às fls. 136/139, que esta adquiriu fundo de comércio da Autuada e continuou a respectiva exploração sob outra razão social, com o mesmo título (Talento), no mesmo endereço do estabelecimento autuado, tendo prosseguido no mesmo ramo de comércio, qual seja, a confecção de peças de vestuário (CNAE-F 14.126-01).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, correta a inclusão da sucessora como coobrigada no polo passivo da autuação.

Das penalidades aplicadas

Foi exigido além do ICMS e da multa de revalidação, a Multa Isolada, por descumprimento de obrigação acessória, por determinação expressa no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

Cabe destacar que a Multa Isolada foi majorada em 100% (cem por cento) em razão da reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Não procede a alegação de que não se aplica a majoração da multa isolada em razão das penalidades consideradas como precedentes terem sido quitadas há mais de cinco anos.

De acordo com o Relatório do Auto de Infração a reincidência foi constatada conforme PTAs:

- 04.002062094-07 quitado em 30/03/07, aplicável a 31/03/07 a 29/02/12,
- 04.002131713-28 quitado em 13/11/08, aplicável a 14/11/08 a 13/11/13,
- 04.000214119-77, quitado em 22/04/09, aplicável a 01/05/09 a 30/04/14,

Como os fatos autuados encontram-se inseridos no período de 01/01/10 a 31/12/12, corretamente aplicada a majoração de 100% (cem por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

administrativa, relativamente à infração anterior. (grifou-se)

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, uma vez que não compete a este órgão julgador “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”.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir do polo passivo da obrigação tributária os Coobrigados Edson Abílio Silveira e Lucas Hippólito Carvalho Maia, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Deric Fernando Alves Martins Leme, que o julgava parcialmente procedente, para excluir, ainda, os Coobrigados Crésio Maia da Silveira, Leandro Hipólito Carvalho Maia e Sérgio Maia da Silveira. Pelos Impugnantes Crésio Maia da Silveira, Edson Abílio Silveira, Leandro Hippólito Carvalho Maia, Lucas Hippólito Carvalho Maia e Sérgio Maia da Silveira, sustentou oralmente o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 12 de abril de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

IS/D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.957/16/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000263336-92	
Impugnação:	40.010138015-46 (Coob.), 40.010138013-92 (Coob.), 40.010138011-39 (Coob.), 40.010138012-10 (Coob.), 40.010138014-73 (Coob.), 40.010138010-58 (Coob.)	
Impugnante:	Crésio Maia da Silveira (Coob.) CPF: 720.271.938-04 Edson Abílio Silveira (Coob.) CPF: 172.446.506-63 Leandro Hippólito Carvalho Maia (Coob.) CPF: 066.407.206-20 Lucas Hippólito Carvalho Maia (Coob.) CPF: 089.790.856-21 Sérgio Maia da Silveira (Coob.) CPF: 192.808.406-06 Tlto Moda EIRELI (Coob.) IE: 002333536.00-95	
Autuada:	Talento Indústria e Comércio de Confeções EIRELI IE: 479451654.00-09	
Coobrigados:	Maria Helena dos Reis Silveira CPF: 561.308.056-91 Raul dos Reis Silveira CPF: 441.512.336-87	
Proc. S. Passivo:	Milton Cláudio Amorim Rebouças/Outro(s)	
Origem:	DF/Passos	

Voto proferido pelo Conselheiro Derec Fernando Alves Martins Leme, 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 e reside nas alegações explicitadas no presente PTA.

Os demais conselheiros, contrariamente ao entendimento deste conselheiro, se fundamentaram por argumentar que os Coobrigados, Crésio Maia da Silveira, Leandro Hipólito Carvalho Maia e Sérgio Maia da Silveira dito como contadores responsáveis pelo recolhimento do tributo, foram de certa forma condizentes com a infração, nos termos do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 que diz o seguinte:

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**. (Destacou-se)

Concordo com alegação do Fisco referente aos lançamentos contábeis alvo do processo, que estão em desacordo com o citado no Manual de Contabilidade Societária da FIPECAFI.

Entretanto, as formas e feitos utilizados para contabilização dos elementos alvos do processo, não encobrem a infração feita pela empresa Talento Indústria e Comércio de Confeccões EIRELI. É demonstrada esta alegação, justamente porque o Fisco utiliza da informação constante na contabilidade para apurar o crédito tributário.

Também fica demonstrado que os contabilistas cumpriram os princípios contábeis exigidos pelas Normas Contábeis Brasileiras. No caso evidenciado quanto ao Princípio da Oportunidade, não há nenhuma contestação quanto ao tempo que foi contabilizado os documentos citados nos autos e, sim, a forma feita. Ao ver deste conselheiro, foram feitas conforme os documentos recebidos pela empresa e no tempo correto.

Art. 6º. O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

(Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade/ Conselho Federal de Contabilidade. - 3. ed. -- Brasília: CFC, 2008, fls. 12)

Sendo assim, fundamentado, também, pelo art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, para se falar de dolo ou má-fé por parte dos contabilistas, é necessário comprovar uma efetiva participação em um processo conjunto com a infratora para caracterização da responsabilidade solidária do crédito apurado. Não sendo este o caso.

Por todo o exposto, além de acompanhar os demais conselheiros para excluir as exigências para os coobrigados Edson Abílio Silveira e Lucas Hippólito Carvalho Maia, também excluo os Senhores Crésio Maia da Silveira, Leandro Hipólito Carvalho Maia e Sérgio Maia da Silveira do polo passivo da obrigação tributária.

Sala das Sessões, 12 de abril de 2016.

**Derec Fernando Alves Martins Leme
Conselheiro**