

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

Acórdão: 4.622/16/CE Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.000263336-92

Recurso de Revisão: 40.060140362-10 (Coob.), 40.060140360-58 (Coob.),  
40.060140361-39 (Coob.)

Recorrente: Crésio Maia da Silveira (Coob.)  
CPF: 720.271.938-04  
Leandro Hippólito Carvalho Maia (Coob.)  
CPF: 066.407.206-20  
Sérgio Maia da Silveira (Coob.)  
CPF: 192.808.406-06

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

Recorrida: Fazenda Pública Estadual

Coobrigados: Edson Abílio Silveira  
CPF: 172.446.506-63  
Lucas Hippólito Carvalho Maia  
CPF: 089.790.856-21  
Maria Helena dos Reis Silveira  
CPF: 561.308.056-91  
Raul dos Reis Silveira  
CPF: 441.512.336-87  
Tlto Moda Eireli  
IE: 002333536.00-95

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

Origem: DF/Passos

***EMENTA***

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso. Recursos de Revisão não conhecidos pelo voto de qualidade.**

**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.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.957/16/3ª, por maioria de votos, julgou 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.

Inconformados, os Coobrigados Crésio Maia da Silveira, Leandro Hippólito Carvalho Maia e Sérgio Maia da Silveira interpõem, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 389/417.

Afirmam que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas:

1. Quanto à sujeição passiva dos contabilistas: Acórdãos nºs 21.457/14/3ª, 19.257/09/3ª, 20.202/11/1ª, 20.708/12/1ª, 3.498/09/CE, 18.251/09/2ª, 20.007/13/2ª e 21.239/13/3ª.

2. Quanto à exclusão da responsabilidade dos contabilistas por penalidades aplicadas: Acórdão nº 21.057/13/3ª (ratificado pelo Acórdão nº 4.186/13/CE, também citado como paradigma).

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 420/434, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

**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.

**1. Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

### **1.1. Dos Acórdãos com Análise Prejudicada**

Ressalte-se, inicialmente, que os Acórdãos nºs 19.257/09/3ª, 20.202/11/1ª, 3.498/09/CE e 18.251/09/2ª, indicados como paradigmas, não se prestam para os fins desejados pelos Recorrentes, uma vez que publicados há mais de cinco anos da data da publicação da decisão recorrida (18/05/16), contrariando o disposto no inciso I do art. 165 do RPTA (Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

Art. 165. Relativamente ao Recurso de Revisão interposto com fundamento no art. 163, II, será observado o seguinte:

I - a petição indicará de forma precisa a decisão divergente, cujo acórdão tenha sido publicado no máximo há 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida, sob pena de ser declarado deserto. (Grifou-se)

O Acórdão nº 20.007/13/2ª também **não** se presta como paradigma, nos termos previstos no art. 59 do Regimento Interno do CCMG (Decreto nº 44.906/08), uma vez que reformado pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 4.124/13/CE, conforme abaixo demonstrado.

Art. 59. Além das hipóteses previstas no inciso II do art. 165 do RPTA, o Recurso de Revisão interposto com base no inciso II do art. 163 do RPTA não será conhecido se versar sobre questão consubstanciada em acórdão paradigma reformado em caráter definitivo. (G.N.)

(...)

#### **ACÓRDÃO Nº 20.007/13/2ª (PARADIGMA)**

EMENTA:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - ELEIÇÃO ERRÔNEA. IMPUTAÇÃO AOS CONTABILISTAS DE RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM FULCRO NO § 3º DO ART. 21 DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, NÃO HÁ PROVAS NOS AUTOS DE QUE ESTES AGIRAM COM DOLO OU MÁ-FÉ, PORTANTO, DEVEM SER EXCLUÍDOS DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - DAPI/DOCUMENTOS FISCAIS. CONSTATADO QUE A AUTUADA CONSIGNOU EM DECLARAÇÃO DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS – DAPI, VALOR DO DÉBITO DO IMPOSTO INFERIOR AOS VALORES CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS, RESULTANDO EM RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO IX, ALÍNEAS “A” E “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE-SE ADEQUAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS ÀS REDUÇÕES PREVISTAS NO ITEM 16 DO ANEXO IV DO RICMS/02, EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS MÁQUINA DE ENVASE LINEAR, CALDEIRA VERTICAL E CALDEIRA HORIZONTAL, E, AINDA,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSIDERAR, NA APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO, OS VALORES DESTACADOS A TÍTULO DE ICMS NAS NOTAS FISCAIS QUE ACOBERTARAM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, RELACIONADAS AO ARRENDAMENTO MERCANTIL.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.”

(...)

### ACÓRDÃO Nº 4.124/13/CE

REFORMA DO ACÓRDÃO Nº 20.007/13/2ª

EMENTA:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA – CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A ELEIÇÃO DO COBRIGADO PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NOS TERMOS DO ART. 21, § 3º DA LEI Nº 6.763/75. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - DAPI/DOCUMENTOS FISCAIS. CONSTATADO QUE A AUTUADA, ORA RECORRENTE, CONSIGNOU EM DECLARAÇÃO DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS – DAPI, VALOR DO DÉBITO DO IMPOSTO INFERIOR AOS VALORES CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS, RESULTANDO EM RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO IX, ALÍNEAS “A” E “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE-SE ADEQUAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS ÀS REDUÇÕES PREVISTAS NO ITEM 16 DO ANEXO IV DO RICMS/02, EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS MÁQUINA DE ENVASE LINEAR, CALDEIRA VERTICAL E CALDEIRA HORIZONTAL, E, AINDA, CONSIDERAR, NA APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO, OS VALORES DESTACADOS A TÍTULO DE ICMS NAS NOTAS FISCAIS QUE ACOBERTARAM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, RELACIONADAS AO ARRENDAMENTO MERCANTIL. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.” (G.N.)

DECISÃO:

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS, DE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2007 A JULHO DE 2011, EM RAZÃO DE O CONTRIBUINTE TER CONSIGNADO NA DECLARAÇÃO DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS-DAPI, VALORES DIVERGENTES DOS CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE MERCADORIAS. PARA TANTO, A AUTUADA, ORA RECORRENTE, EFETUOU OS SEGUINTE PROCEDIMENTOS:

[...]

A DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 20.007/13/2ª PELO VOTO DE QUALIDADE, JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, PARA ADEQUAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS ÀS REDUÇÕES PREVISTAS NO ITEM 16 DO ANEXO IV DO RICMS/02, EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS “MÁQ. DE ENVASE LINEAR - NCM 8422.30.29”, “CALDEIRA VERTICAL - NCM 8402.19.00” E “CALDEIRA HORIZONTAL - NCM 84.02.19.00”, E PARA CONSIDERAR OS VALORES DESTACADOS A TÍTULO DE ICMS NAS NOTAS FISCAIS NºS 002358, 002373, 002454 E 000056 NA APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO E, AINDA, PARA EXCLUIR OS COOBRIGADOS.

[...]

DA ELEIÇÃO DOS COOBRIGADOS

OS FUNDAMENTOS EXPOSTOS NO VOTO VENCIDO (FLS. 859/864) FORAM OS MESMOS UTILIZADOS PELA CÂMARA PARA REESTABELECEM OS COOBRIGADOS, E POR ESTA RAZÃO, PASSAM A COMPOR O PRESENTE ACÓRDÃO, SALVO PEQUENAS ALTERAÇÕES.

[...]

VERIFICA-SE QUE HÁ INDÍCIOS SUFICIENTES DE AÇÃO/OMISSÃO DOLOSA E COM MÁ-FÉ DO CONTABILISTA, CONTRIBUINDO PARA O NÃO PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO A MINAS GERAIS, SITUAÇÃO QUE FACULTA ENQUADRÁ-LO NO PRECITADO ART. 21, § 3º DA LEI Nº 6.763/75, ATRIBUINDO-LHE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORA SOB ANÁLISE.

NESSE SENTIDO, CORRETA A RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DA EMPRESA DE CONTABILIDADE NA PESSOA DE SEUS SÓCIOS.”

Resta a análise, portanto, dos Acórdãos nºs 21.457/14/3ª, 20.708/12/1ª, 21.239/13/3ª e 21.057/13/3ª (ratificado pelo Acórdão nº 4.186/13/CE, também citado como paradigma), o que será feito nos tópicos que se seguem.

## **1.2. Da Hipotética Divergência Jurisprudencial quanto à Sujeição Passiva dos Contabilistas**

Após análise dos autos e do inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes (Acórdãos nºs 21.457/14/3ª, 20.708/12/1ª e 21.239/13/3ª), constata-se não assistir razão aos Recorrentes, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Com efeito, no caso do Acórdão nº 21.457/14/3ª (paradigma), a exclusão dos contabilistas do polo passivo da obrigação tributária se deu em função da ausência de provas nos autos que permitissem a conclusão de que os mesmos tivessem agido com dolo ou má-fé.

No corpo da decisão paradigmática (Acórdão nº 21.457/14/3ª), ficou expressamente consignado que, “num primeiro momento, as diferenças de débitos e créditos lançados na escrita fiscal, quando comparados com aqueles lançados nas respectivas DAPIs, realmente possibilitavam a inclusão na sujeição passiva dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contabilistas”, especialmente em função das vultosas quantias envolvidas nas divergências apontadas pelo Fisco.

Porém, após várias retificações no feito fiscal, determinadas pela D. 3ª Câmara de Julgamento (quadros I a VI da decisão), as divergências ou passaram a inexistir ou foram reduzidas a valores expressivamente inferiores aos apontados pelo Fisco, fato que, se por um lado não afastava por completo a possibilidade da prática de ato doloso, também não afastava, por exemplo, a hipótese de ocorrência de um mero erro de informação nos arquivos eletrônicos transmitidos (ato culposos), o que levou à exclusão dos contabilistas da sujeição passiva, “em função de dúvida razoável quanto à natureza dos atos por eles praticados (dolosos ou simplesmente culposos)”, *in verbis*:

### ACÓRDÃO Nº 21.457/14/3ª (PARADIGMA)

#### EMENTA (PARCIAL)

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA – ELEIÇÃO ERRÔNEA. IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AOS CONTABILISTAS, EDIVALDO SILVA EVANGELISTA E WILIAN DA LUZ RIBEIRO, COM FULCRO NO ART. 21, § 3º DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, COMO NÃO HÁ PROVAS NOS AUTOS DE QUE AGIRAM COM DOLO OU MÁ-FÉ, EXCLUEM-OS DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALORES – LIVROS FISCAIS E DAPIS. ACUSAÇÃO FISCAL DE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS FACE À CONSTATAÇÃO DE CONSIGNAÇÃO NAS DECLARAÇÕES DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS (DAPIS) RELATIVAS AO PERÍODO DE JANEIRO DE 2007 A FEVEREIRO DE 2012 DE VALORES DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS REFERENTES AOS LIVROS REGISTRO DE ENTRADAS E REGISTRO DE SAÍDAS. ENTRETANTO, PARA OS EXERCÍCIOS DE 2007 E 2008 O FISCO DEVERÁ FAZER O COTEJO DOS DÉBITOS E CRÉDITOS COM BASE NOS DÉBITOS E CRÉDITOS ESCRITURADOS NOS LIVROS FÍSICOS (REGISTRO DE ENTRADAS E REGISTRO DE SAÍDAS) ACOSTADOS AOS AUTOS E, PARA OS EXERCÍCIOS DE 2009 A 2012 FAZER O COTEJO DOS DÉBITOS E CRÉDITOS COM BASE NOS ÚLTIMOS ARQUIVOS SPED TRANSMITIDOS PELA AUTUADA.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.” (G.N.)

#### DECISÃO:

“... 2.7. DA SUJEIÇÃO PASSIVA

[...]

PORÉM, COM RELAÇÃO AOS CONTABILISTAS, SRS. EDIVALDO SILVA EVANGELISTA E WILLIAN DA LUZ RIBEIRO, ENTENDE-SE QUE INEXISTEM NOS AUTOS ELEMENTOS SUFICIENTES QUE POSSAM RESPALDAR A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA A ELES ATRIBUÍDA, COM FULCRO NO ART. 21, § 3º DA LEI Nº 6.763/75:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OBSERVE-SE QUE, PARA ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE, É NECESSÁRIO QUE HAJA COMPROVAÇÃO DA PRÁTICA DE ATOS, COM DOLO OU MÁ FÉ DESSES PROFISSIONAIS, QUE RESULTEM EM FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO.

NUM PRIMEIRO MOMENTO, AS DIFERENÇAS DE DÉBITOS E CRÉDITOS LANÇADOS NA ESCRITA FISCAL, QUANDO COMPARADOS COM AQUELES LANÇADOS NAS RESPECTIVAS DAPIS, REALMENTE POSSIBILITAVAM A INCLUSÃO NA SUJEIÇÃO PASSIVA DOS CONTABILISTAS SUPRACITADOS, ESPECIALMENTE EM FUNÇÃO DAS VULTOSAS QUANTIAS ENVOLVIDAS NAS DIVERGÊNCIAS APONTADAS PELO FISCO.

NO ENTANTO, APÓS TODAS AS RETIFICAÇÕES DEMONSTRADAS NOS “QUADROS RETIFICADORES I A VI”, AS DIVERGÊNCIAS OU PASSARAM A INEXISTIR OU FORAM REDUZIDAS A VALORES EXPRESSIVAMENTE INFERIORES AOS APONTADOS PELO FISCO, FATO QUE, SE POR UM LADO NÃO AFASTA POR COMPLETO A POSSIBILIDADE DA PRÁTICA DE ATO DOLOSO, TAMBÉM NÃO AFASTA, POR EXEMPLO, A HIPÓTESE DE TER OCORRIDO UM MERO ERRO DE INFORMAÇÃO NOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS TRANSMITIDOS (ATO CULPOSO).

ASSIM, EXCLUEM OS CONTABILISTAS DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA EM FUNÇÃO DE DÚVIDA RAZOÁVEL QUANTO À NATUREZA DOS ATOS POR ELLES PRATICADOS (DOLOSOS OU SIMPLEMENTE CULPOSOS).”

Com relação ao Acórdão nº 21.239/13/3ª (paradigma), a exclusão do contabilista do polo passivo da obrigação tributária também ocorreu em função da ausência de provas nos autos que permitissem a conclusão de que o mesmo tivesse agido com dolo ou má-fé, conforme demonstra a ementa abaixo reproduzida.

### ACÓRDÃO Nº 21.239/13/3ª (PARADIGMA)

EMENTA:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - ELEIÇÃO ERRÔNEA. IMPUTAÇÃO AO CONTABILISTA DA RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM FULCRO NO § 3º DO ART. 21 DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, NÃO HAVENDO PROVA NOS AUTOS DE SUA PARTICIPAÇÃO NO TOCANTE A INFRAÇÃO, OBJETO DA AUTUAÇÃO, DEVE SER EXCLUÍDO DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA - EFD. CONSTATADA A FALTA DE ENTREGA, NO PRAZO E NA FORMA LEGAL, DE ARQUIVOS ELETRÔNICOS REFERENTES À TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA E DE SAÍDA DE MERCADORIAS OU BENS E DAS AQUISIÇÕES E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS, RELATIVOS À EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E À ESCRITURAÇÃO DE LIVROS FISCAIS, CONFORME PREVISÃO NOS ARTS. 44, 46, 50 E 54 DO ANEXO VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO XXXIV DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75. ACIONADO O PERMISSIVO LEGAL, ART. 53, §§ 3º E 13 DA CITADA LEI, PARA REDUZIR A MULTA ISOLADA A 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO SEU VALOR, CONDICIONADO A QUE SEJA SANADA A IRREGULARIDADE E EFETUADO O PAGAMENTO INTEGRAL NO PRAZO DE TRINTA DIAS, CONTADOS DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO IRRECORRÍVEL DO ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

Quanto ao Acórdão nº 20.708/12/1ª, a D. 1ª Câmara de Julgamento, apesar de ter reconhecido a existência de atos dolosos praticados pelo contabilista, acabou por determinar a sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária, pelo fato de que a infração por ele praticada não gerou falta de recolhimento do ICMS, condição necessária, segundo o entendimento expresso na decisão, para que se pudesse atribuir responsabilidade solidária ao contabilista, ou seja, sua responsabilidade tributária somente seria aplicável aos casos em que o ato ilícito por ele cometido concorresse para o não recolhimento do imposto, nos termos previstos no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, hipótese não verificada no caso analisado.

### ACÓRDÃO Nº 20.708/12/1ª (PARADIGMA)

DECISÃO:

“... A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS COM BASE EM SALDO CREDOR DA CONTA “CAIXA”, APÓS RECOMPOSIÇÃO PARA ESTORNO DOS LANÇAMENTOS REFERENTES ÀS OPERAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS NÃO COMPROVADAS.

[...]

NO QUE SE REFERE AO ARGUMENTO APRESENTADO PELA COOBRIGADA, DE QUE SEU NOME NÃO PODERIA CONSTAR NO POLO PASSIVO DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA, TORNA-SE RELEVANTE REPORTAR-SE AO ART. 121, PARÁGRAFO ÚNICO, INCISO II, DO CTN, ONDE PREVÊ 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.

A SOLIDARIEDADE NÃO É FORMA DE INCLUSÃO DE UM TERCEIRO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NÃO É ESPÉCIE DE SUJEIÇÃO PASSIVA INDIRETA, APENAS FORMA DE GRADUAR A RESPONSABILIDADE DAQUELES SUJEITOS QUE JÁ COMPÕEM O POLO PASSIVO.

NESSE SENTIDO, O ART. 21, § 2º, II E § 3º DA LEI Nº 6.763/75, DISPÕE:

[...]



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A SIMULAÇÃO DE REGISTROS CONTÁBEIS PARA OCULTAR A OCORRÊNCIA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS 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 À ÉPOCA, AFASTA-SE A HIPÓTESE DE ERRO E CONCLUI-SE QUE HOUE A INTENÇÃO DA PRÁTICA DO ATO.

COMO BEM SALIENTA O FISCO, O AUTO DE INFRAÇÃO EM TELA FOI BASEADO NA ESCRITA CONTÁBIL DA AUTUADA (LIVROS DIÁRIO E RAZÃO), APRESENTADOS EM CD - ROM.

ASSIM, RESTA EVIDENTE A PARTICIPAÇÃO E A COLABORAÇÃO DA EMPRESA CONTÁBIL NOS ATOS QUE ENSEJARAM A LAVRATURA DA PEÇA FISCAL.

REITERE-SE QUE O ATO PRATICADO PELA EMPRESA DE CONTABILIDADE NÃO SE REFERE A UM MERO ERRO CONTÁBIL OU IMPERÍCIA E SIM A REGISTROS CONTÁBEIS SIMULADOS, DE SUA EXCLUSIVA RESPONSABILIDADE.

TODAVIA, CONFORME SE DEPREENDE DA LEGISLAÇÃO QUE TRATA DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTABILISTA, ELE SÓ PODERÁ FIGURAR NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUANDO O ATO ILÍCITO COMETIDO POR ELE CONCORRER PARA O NÃO RECOLHIMENTO DE TRIBUTO, NO PRESENTE CASO, DO ICMS. NÃO TENDO FICADO COMPROVADO QUE A AUTUADA DEIXOU DE RECOLHER O IMPOSTO, O CONTABILISTA (COBRIGADO) DEVE SER EXCLUÍDO DO POLO PASSIVO DESTE LANÇAMENTO.

[...]

UMA VEZ NÃO TENDO COMPROVADO A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, POR DETERMINAÇÃO DA LEGISLAÇÃO QUE TRATA DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTABILISTA, A COBRIGADA - ADTEC ADVOCACIA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA. – DEVE SER EXCLUÍDA DO POLO PASSIVO DESTE LANÇAMENTO EM CONTENDA.”

De modo diverso, na própria ementa da decisão recorrida consta a afirmação de que, no caso do presente processo, “os atos praticados no exercício profissional têm relação direta com as imputações fiscais e levaram, conseqüentemente, à falta de recolhimento do tributo”, vale dizer, ficou devidamente comprovado nos autos não só a prática de atos dolosos, por parte da empresa de contabilidade, representada pelos seus sócios contabilistas, como também a falta de recolhimento de ICMS em decorrência desses atos, motivo pelo qual a Câmara *a quo* pronunciou-se pela manutenção no polo passivo da obrigação tributária dos contabilistas gestores (Recorrentes) da empresa Contabilidade São Mateus Ltda.

DECISÃO RECORRIDA (Acórdão nº 21.957/16/3ª)

EMENTA (PARCIAL):

“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, CONSEQUENTEMENTE, À FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. NO ENTANTO DEVE-SE EXCLUIR OS COBRIGADOS EDSON ABÍLIO SILVEIRA (CPF 172.446.506-63) E LUCAS HIPÓLITO CARVALHO MAIA (CPF 089.790.856-21), VISTO QUE NÃO RESPONDEM COMO CONTABILISTAS PELA CONTABILIDADE SÃO MATHEUS.

[...]

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 DESACOBERTADAS 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.” (G.N.)

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS 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.

[...]

DA RESPONSABILIDADE DOS CONTADORES:

[...]

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.

[...]

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, SUPRINDO 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 DESACOBERTADAS 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 HOUE 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 RÊSPALDO 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.

[...]

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 HIPÓLITO CARVALHO MAIA, CONTADOR, CRC/MG Nº 094.794 E LUCAS HIPÓLITO CARVALHO, ESTUDANTE, CONSTA DA CLÁUSULA QUINTA (FLS. 192) QUE A ADMINISTRAÇÃO DA SOCIEDADE CONTABILIDADE SÃO MATHEUS SERÁ DESEMPENADA 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 HIPÓLITO CARVALHO MAIA.

[...]

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...”

Verifica-se, portanto, que inexistente divergência quanto à interpretação e aplicação da legislação tributária, no tocante ao tema da responsabilidade tributária dos contabilistas, e sim de decisões distintas, em função da presença ou ausência de provas que permitissem ou não a conclusão quanto à ocorrência da prática de atos dolosos desses contabilistas, concorrendo diretamente para o não recolhimento do ICMS devido pelos contribuintes para os quais prestam serviços.

### **1.3. Da Hipotética Divergência Jurisprudencial quanto à exclusão da responsabilidade dos contabilistas por Penalidades exigidas**

Da mesma forma que no item anterior, o acórdão indicado como paradigma (Acórdão nº 21.057/13/3ª - ratificado pelo Acórdão nº 4.186/13/CE) também não comprova a existência da hipotética divergência jurisprudencial, quanto à exclusão da responsabilidade dos contabilistas em relação às penalidades exigidas.

Com efeito, assim como ocorreu na decisão recorrida, nos acórdãos indicados como paradigmas, foi mantida a sujeição passiva do contabilista da empresa autuada, respondendo pela integralidade do crédito tributário referente à irregularidade nº 1 do Auto de Infração (ICMS, MR e MI), que se referia a saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados/saldo credores na conta “Caixa”.

A exclusão da responsabilidade do contador restringiu-se à irregularidade nº 3, cuja exigência se referia, única e exclusivamente, à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, por falta de registro de notas fiscais no livro registro de entradas da empresa autuada, porém devidamente registradas na escrita contábil (conta “Caixa”).

A exclusão baseou-se no fato de que “não foi constatada falta de pagamento de tributo e que ele tenha concorrido para o não registro dos documentos fiscais”.

ACÓRDÃO Nº 21.057/13/3ª (PARADIGMA)

RATIFICADO PELO ACÓRDÃO Nº 4.186/13/CE

DECISÃO:

“...CONFORME JÁ RELATADO, VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE FALTA DE RECOLHIMENTO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, CONSTATADO NOS EXERCÍCIOS DE 2005 A 2009, EM DECORRÊNCIA DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

1 - SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 194, § 3º DO RICMS/02, APURADAS MEDIANTE A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA “CAIXA” RESULTANDO EM DIVERGÊNCIA NO SALDO FINAL DO DISPONÍVEL, PELO QUE SE EXIGIU ICMS (À ALÍQUOTA DE 12%), MULTA DE REVALIDAÇÃO E

MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A" DA LEI Nº 6.763/75;

[...]

3 - FALTA DE REGISTROS DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, PORÉM LANÇADAS NO LIVRO CAIXA, PELO QUE SE EXIGIU APENAS MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

IRREGULARIDADE 1

TRATA-SE DE ACUSAÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA NOS EXERCÍCIOS DE 2005 A 2009, MEDIANTE CONSTATAÇÃO DE DIVERGÊNCIA NO SALDO FINAL DO DISPONÍVEL DECLARADO E RECONSTITUÍDO, CONFORME DEMONSTRADO NA PLANILHA RECOMPOSIÇÃO DE SALDO FINAL (FLS. 528/532) E APÓS A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ÀS FLS. 4.888/4.892.

EXIGÊNCIA DE ICMS (À ALÍQUOTA DE 12%), MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A" DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

IRREGULARIDADE 03

CONSTATOU-SE, POR MEIO DO CRUZAMENTO ELETRÔNICO DE INFORMAÇÕES, A NÃO ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS, LISTADAS ÀS FLS. 539/567, NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, PORÉM LANÇADAS NO LIVRO CAIXA.

EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

DA SUJEIÇÃO PASSIVA

É FATO INCONTROVERSO NOS PRESENTES AUTOS A CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE DA EMPRESA RECORRIDA EM RELAÇÃO AO IMPOSTO E ACRÉSCIMOS EXIGIDOS NOS PRESENTES AUTOS.

[...]

NO TOCANTE AO COBRIGADO CONTADOR DA EMPRESA RECORRIDA, TEM-SE QUE A SUA INCLUSÃO TEM PREVISÃO NO ART. 21, § 3º DA CITADA LEI Nº 6.763/75, PELO QUE DEVE SER MANTIDA SUA INCLUSÃO NO POLO PASSIVO, EIS QUE A APURAÇÃO FISCAL FOI COM BASE NOS LIVROS CAIXA POR ELE ESCRITURADOS POR MEIO DO NÃO REGISTRO DE DESPESAS E/OU SUPRIMENTO POR SAQUES BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

ASSIM, RESTA CLARA A DIRETA PARTICIPAÇÃO E COLABORAÇÃO DO CONTADOR DA EMPRESA RECORRIDA NOS ATOS QUE ENSEJARAM A LAVRATURA DA PEÇA FISCAL.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTUDO, DEVE-SE EXCLUIR A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO CONTADOR COM RELAÇÃO À EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO I DA LEI ° 6.763/75, UMA VEZ QUE NÃO FOI CONSTATADA FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS E QUE ELE TENHA CONCORRIDO PARA O NÃO REGISTRO DOS DOCUMENTOS FISCAIS.”

Assim, as decisões confrontadas (paradigmas x decisão recorrida) são convergentes, pois, em ambos os casos, o contabilista foi mantido na sujeição passiva, respondendo pela integralidade do crédito tributário (ICMS e multas aplicadas), no tocante às saídas desacobertas, apuradas com base nos dados da escrita contábil (conta “Caixa/Bancos” – Recursos não Comprovados/Saldos Credores).

### **1.4. Da Conclusão quanto à Preliminar de Conhecimento**

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade dos Recursos de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em não conhecer dos Recursos de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Relator), Carlos Alberto Moreira Alves e Maria Gabriela Tomich Barbosa, que deles conheciam, em relação ao Acórdão nº 20.708/12/1ª. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior (Revisor). Pelos Recorrentes, sustentou oralmente o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Marco Túlio da Silva, Eduardo de Souza Assis.

**Sala das Sessões, 29 de julho de 2016.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente / Relator designado**

GR/D