



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº	10218.000412/2005-71
Recurso nº	159.652 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	2102-00.582 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	12 de maio de 2010
Matéria	IRRF
Recorrentes	AGROPECUÁRIA BACURI e 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2000

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Nas hipóteses em que o pagamento tido como sem causa é devidamente lastreado por notas fiscais idôneas, que demonstram a efetividade da operação que lhe deu causa, não pode o lançamento do IRRF com base no art. 61 da Lei nº 8.981/95 prosperar.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

A responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Inocorrência de solidariedade na hipótese.

IRRF. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PRELIMINAR. ILEGITIMIDADE.

Falece legitimidade à pessoa jurídica para postular a exclusão de seus sócios pessoas físicas do pólo passivo de lançamento em que foram arrolados como responsáveis solidários. Tal pedido deverá ser feito diretamente pelos interessados.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. MULTA QUALIFICADA. MANUTENÇÃO.

Restando devidamente demonstrado pela fiscalização que a Recorrente utilizou documentos inidôneos, bem como que efetuou operações que não refletiam a realidade dos fatos, está correta a aplicação do disposto no art. 44, inc. II, devendo ser mantida a multa da forma como foi aplicada no lançamento.

DECADÊNCIA. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deve ser computado nos termos do art. 173, I do CTN, mesmo nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. CARACTERIZAÇÃO.

A pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Recurso de ofício provido em parte.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício, para manter a decisão recorrida tão-somente no que diz respeito à exclusão do fato gerador ocorrido em 30.06.2000, no valor de R\$ 313.846,15 (base já reajustada). No tocante aos recursos voluntários, por unanimidade de votos:

- em DAR provimento PARCIAL ao interposto pela Agropecuária Bacuri, para excluir da base de cálculo do lançamento os seguintes valores: a) R\$ 307.692,31, em 20.03.2000, b) R\$ 30.769,23, em 14.08.2000, c) R\$ 23.076,92, em 24.08.2000, e d) R\$ 46.153,85, em 28.06.2000 (todos relativos a base já reajustada);

- em DAR provimento ao interposto por José Maurício Bicalho Dias.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Presidente

ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI - Relator

EDITADO EM: 20 AGO 2010 20 AGO 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Ewan Teles Aguiar, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira de Lima, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face da pessoa jurídica acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 795/811 para exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF. O lançamento foi motivado pela falta de recolhimento do imposto sobre pagamentos sem causa ou sobre operações não comprovadas, relativamente ao ano-calendário de 2000.

O Termo de Verificação Fiscal consta às fls. 814/916. Em seguida, foram lavrados pelas autoridades lançadoras dois Termos de Sujeição Passiva Solidária, um em nome de José Maurício Bicalho Dias (diretor-presidente da pessoa jurídica autuada) e outro em nome de Tarley Helvécio Alves (responsável efetivo pela gerência da pessoa jurídica autuada).

Cientificados do lançamento, foram apresentadas três impugnações (fls. 941 a 1.005, 1.184 a 1.212 e 1.217 a 1.246) – uma para cada um dos co-responsáveis.

Em um breve resumo, as impugnações continham os seguintes pedidos:

I) da Impugnação apresentada pela pessoa jurídica:

- em preliminar: a nulidade do processo, em razão da invasão ao princípio da legalidade, por falta de previsão para a imputação de responsabilidade solidária;

- ainda em preliminar: erro na identificação do sujeito passivo, cerceamento do direito de defesa e violação ao devido processo legal;

- como preliminar, também argüiu a decadência do direito da Fazenda Nacional de efetuar o lançamento relativamente a fatos geradores ocorridos antes de 29.09.2000;

- no mérito, concordou com duas das acusações que lhe foram formuladas (pagamentos às empresas Malivet Produtos Agropecuários e Granja Wabri), para as quais afirmava que já efetuara o pagamento dos débitos correspondentes;

- alegou que não houve pagamento sem causa, e que os sócios muitas vezes se viam obrigados a injetar recursos próprios no projeto, em razão da morosidade da Sudam, o que justificaria a emissão de uma só Nota Fiscal para diversos pagamentos realizados;

- que as causas dos pagamentos existiram e estão devidamente demonstradas nos autos, e se erros foram cometidos foram meramente contábeis;

- que diversas fiscalizações já haviam sido realizadas no empreendimento, e todas concluíram pela correção dos pagamentos efetuados e pelo correto emprego das verbas recebidas;

- foram elaboradas as planilhas I, II e III, nas quais relaciona cada um dos pagamentos que deram origem ao lançamento, demonstrando suas causas;

- foi requerida a realização de diligência para comprovar as alegações expendidas; e

- requerida a desqualificação da multa aplicada ao lançamento, bem como a exclusão da aplicação da taxa Selic.

3

II) da Impugnação apresentada pelo co-responsável José Maurício Bicalho Dias:

- em preliminar, que seria nulo o procedimento administrativo-fiscal em razão do erro na identificação do sujeito passivo;

- ainda em preliminar, que teria sido violado o Princípio da Legalidade, teria havido o cerceamento do seu direito de defesa, bem como violação ao Devido Processo Legal;

- também como preliminar, alegou a decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento quanto a fatos geradores ocorridos antes de 29.09.2000;

- no mérito, mencionou a parcela não impugnada, relativa aos valores que seriam pagos pela pessoa jurídica autuada;

- mencionou a forma de utilização dos recursos obtidos junto à Sudam, e afirmou que diversas vezes os sócios se viam obrigados a injetar capital pessoal na realização dos projetos, sendo que depois eram resarcido pela pessoa jurídica;

- alegou que não houve pagamento sem causa, e nem tampouco a beneficiário não identificado, de acordo com o entendimento já pacificado pelo Conselho de Contribuintes, e que se tal alegação não fosse acolhida, deveria ser realizada uma diligência para comprová-lo; e

- insurgiu-se contra a qualificação da multa, em razão da falta de descrição exata acerca dos motivos que levaram à sua aplicação, e requereu a exclusão da taxa Selic, aplicada ao lançamento.

III) da Impugnação apresentada pelo co-responsável Tarley Helvécio Alves:

- que não se poderia falar em sujeição passiva, pois não seria aplicável o art. 135 do CTN à hipótese;

- que sabendo-se quem seriam os beneficiários dos pagamentos em questão não se poderia falar em pagamento a beneficiário não identificado;

- que a empresa AME Assessoria recebia pagamentos efetuados pela empresa autuada, pois era ela quem estava encarregada de sua contabilidade, razão pela qual não se poderia alegar que os pagamentos relacionados na planilha III eram pagamentos sem causa ou sem comprovação;

- que o pagamento que lhe foi efetuado no valor de R\$ 204.000,00 refere-se a venda de gado, devidamente demonstrada através de Nota Fiscal, e cujo rendimento foi devidamente declarado em DIRPF;

- que o Auto de Infração não fazia menção a quais seriam os pagamentos cujo beneficiário não fora identificado, quais seriam aqueles cuja causa não foram identificada, e nem os motivos para tanto;

- alegou que estaria extinto pela decadência o direito do Fisco de efetuar o lançamento relativo a fatos geradores ocorridos antes de setembro de 2000;



- ainda, alegou não haver interesse comum no empreendimento em questão, e que jamais agiu com excesso de poderes, tendo apenas sido responsável pela assinatura de alguns cheques, mas não pela contabilidade da empresa; e

- por fim, alegou ser inaplicável a qualificação da multa e pugnou pelo direito a nova manifestação nos autos.

Na análise das referidas impugnações, os membros da DRJ em Belém do Pará deram parcial provimento ao pleito dos interessados, em julgado do qual se extrai a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF Ano-calendário: 2000 IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS - É legítimo o lançamento decorrente da constatação de desvios de recursos públicos ofertados pela SUDAM quando há nos autos provas robustas atestando a simulação de operações de compra de bens e serviços para com o fito de ocultar os reais recebedores dos recursos, excetuando-se a operação de compra e venda de gado para a qual não há elementos nos autos que amparem o lançamento.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO - Afasta-se do lançamento a parte da exação que trata de pagamento a beneficiário não identificado se as provas coletadas indicam que os cheques foram emitidos em favor do próprio emitente, fato que pode resultar na tipificação de operação não comprovada, mas não pagamento.

SUJEIÇÃO PASSIVA. MULTIPLICIDADE DE RESPONSÁVEIS - É exequível a responsabilização solidária de outras pessoas que não o sujeito passivo para responder pelo crédito tributário quando constatado que os mesmos tiveram participação capital nas operações irregulares e, portanto, têm interesse nos fatos geradores da obrigação tributária.

NULIDADE DO PROCESSO. VIOLAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL - Rejeitam-se os argumentos de nulidade do processo administrativo-fiscal se os procedimentos adotados pela fiscalização obedeceram ao rito processual disposto no Decreto nº 70.235, de 1972.

NULIDADE DO PROCESSO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Inexiste o alegado cerceamento do direito de defesa se os fatos a que se refere o sujeito passivo dizem respeito à atividade do lançamento e antes da lavratura do auto de infração; momento em que não existe acusação e acusado.

DECADÊNCIA - Rejeita-se a preliminar de decadência quando não existe pagamento antecipado e os fatos apurados indicam a presença de fraude, dolo ou simulação; situação que demanda a aplicação do prazo decadencial por intermédio das disposições do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - É exequível o agravamento de ofício da penalidade aplicada quando há nos autos robusto conjunto probante indicando a presença de simulação engendrada com o fito de desviar recursos públicos recebidos a título de investimentos em projeto aprovado pela extinta SUDAM.

JUROS TAXA SELIC - Tendo a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC previsão legal, não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar argüição de sua constitucionalidade.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA - Devem ser indeferidos os pedidos de diligência e perícia quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Foram acolhidas as comprovações relativas a parte dos pagamentos alegadamente sem causa, conforme sedimentado através do quadro de fls. 1294/1295. Foi ainda considerada como não impugnada a parcela relativa aos pagamentos efetuados às empresas Malivet Ltda e Granja Wabri Ltda., diante da expressa concordância dos autuados com relação a esta parte do lançamento.

Da decisão, foi intimada a pessoa jurídica interessada (fls. 1302), que apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1318/1356, no qual reitera os argumentos de sua impugnação e, em síntese, argumenta que:

- para que haja pagamento sem causa é necessária a comprovação de que o dinheiro tenha saído do patrimônio jurídico da empresa, e no caso em tela, a própria DRJ reconheceu que 12 dos pagamentos objeto do lançamento tiveram como beneficiária a própria emitente, de forma que não se poderia falar na exigência do IRRF em tais casos;

- reconhecida a necessidade do preenchimento deste requisito, deveria também ser excluído do lançamento o pagamento no valor de R\$ 200.000,00, de 20.03.2000, já que se tratava de mero estorno, não se podendo falar em pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado;

- a DRJ teria se descuidado e deixado de analisar outros valores que também tiveram a própria Agropecuária Bacuri como beneficiária, mas que deixaram de ser excluídos do lançamento, sendo eles: R\$ 20.000,00, de 14.08.00 e R\$ 20.000,00, de 24.08.00 (referentes aos cheques de fls. 579/580);

- também o valor de R\$ 30.000,00, de 28.06.00 deveria ser excluído do lançamento, pois tratava-se de DOC feito em favor da própria empresa (cf. fls. 502);

- outros valores (constantes dos quadros de fls. 1339/1341 dos autos) também deveriam ser excluídos pois se referiam a cheques emitidos em favor da própria Agropecuária Bacuri, cujos valores adentraram a conta caixa da empresa;

- devido às "vicissitudes daquela região onde está instalada", a empresa não poderia manter recursos em Caixa, razão pela qual o fazia através da utilização de duas contas pessoais do sócio José Maurício Bicalho, as quais eram movimentadas livremente pelo Sr. Tarley, que administrava a fazenda;

- se tivesse a fiscalização analisado o Livro Razão da empresa, teria confirmado que os lançamentos de suplementação de caixa se adequam perfeitamente aos pagamentos relacionados; e

- transcreveu a íntegra dos lançamentos constantes do Livro Razão para o mês de março de 2000, de forma a demonstrar (de forma exemplificativa) a sua relação com os pagamentos alegadamente sem causa.

Quanto aos pagamentos cuja causa fora identificada, discorreu sobre aqueles efetuados à empresa AME Assessoria, que estariam todos respaldados por cheques nominativos, não tendo a fiscalização qualquer registro para sua desconsideração. Tais pagamentos referiam-se a serviços prestados na elaboração do projeto a ser apresentado perante a Sudam, o qual deveria ser elaborado por profissional cadastrado naquele órgão.

Com relação ao pagamento efetuado ao Sr. Bernardo Alexandre de Andrade, no valor de R\$ 369.750,00, alegou que não fora apontada nenhuma razão concreta para a sua descaracterização, razão pela qual não se poderia considerá-lo como pagamento sem causa. O Sr. Bernardo era intermediário na compra e venda de gado, razão pela qual seria normal que o mesmo não se lembrasse de quem exatamente recebera o referido montante.

Da mesma forma, segundo as razões do recurso, ocorreria no que diz respeito aos pagamentos efetuados a Renato de Andrade.

Já com relação ao pagamento efetuado a Cássio Antonio Faria Gonçalves, o mesmo foi desconsiderado em virtude de ter sido endossado o cheque em favor do Sr. José Maurício Bicalho Dias. Tal endosso se justificaria em razão do fato de que o Sr. José Maurício tivera que antecipar o pagamento efetuado ao Sr. Cássio, de forma que assim que os recursos para compra de gado foram liberados pela Sudam, o mesmo foi resarcido através do referido pagamento. Outrossim, também não descharacterizaria a compra do gado o fato de o seu novo proprietário não ter sido registrado na ABCZ, eis que tal registro dizia respeito somente ao animal, mas não ao seu proprietário.

Para os pagamentos efetuados ao Parque de Leilões JR Ltda, afirmou que estava ainda tentando localizar os comprovantes que relacionariam os pagamentos a leilões de gado.

No que diz respeito aos pagamentos efetuados em favor da empresa JR de Oliveira e Cia. Ltda. ME, refutou a alegação de que a mesma não estaria fixada no mesmo endereço que constava de seus cadastros e que declarara não ter auferido receita naquele período, eis que o sócio da referida pessoa jurídica reconheceu ter recebido os pagamentos em questão, razão pela qual deveriam ser excluídos do lançamento. Se fraude existisse no caso, esta teria sido cometida pela referida empresa, mas não por ela (Recorrente). Ademais, as notas fiscais relacionadas a tais pagamentos não são inidôneas.

Por fim, quanto ao pagamento efetuado em favor de W.R.T. Oliveira e Cia. Ltda. ME, a situação seria idêntica à da empresa JR de Oliveira, acima descrita.

Discorreu sobre a impossibilidade de desconsideração das notas fiscais relativas aos pagamentos objeto da autuação, e reiterou o pedido de desqualificação da multa.

O co-responsável José Maurício Bicalho Dias apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1308/1317, no qual reitera os argumentos de sua impugnação e fez menção a recurso já julgado pela 4ª Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, o qual versava sobre fatos geradores ocorridos em 1999, e através do qual os membros daquela Câmara reconheceram a inexistência de solidariedade passiva no caso em exame.

Não constava dos autos ter havido a intimação do outro co-responsável, Sr. Tarley, acerca da decisão proferida pela DRJ, e os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento. Em razão da falta desta intimação, foi determinado o retorno dos autos a origem para tal irregularidade fosse sanada.

Intimado o Sr. Tarley (cf. AR de fls. 1685), o mesmo quedou-se inerte, razão pela qual os autos aqui retornaram para julgamento dos Recursos Voluntários apresentados.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relator

Trata-se, como amplamente abordado no relatório, de lançamento para exigência de IRRF incidente sobre pagamentos efetuados pela pessoa jurídica Agropecuária Bacuri Ltda. a beneficiários não identificados, e também sobre pagamentos cuja causa não foi comprovada.

O valor lançado foi reduzido através da decisão recorrida, razão pela qual contra ela foram interpostos os Recursos de Ofício e Voluntários, que a seguir passam a ser analisados.

DO RECURSO DE OFÍCIO

O valor total exonerado pela decisão recorrida foi de R\$ 1.224.075,10 (cf. tabela que consta ao final da mesma). Assim, o Recurso preenche os requisitos da Portaria MF nº 03, de 03.01.2008, de forma que merece ser conhecido e analisado por esta Turma julgadora.

Diante da complexidade dos fatos envolvidos no presente processo, e a fim de facilitar o seu julgamento, passa-se à análise de cada um dos trechos da decisão recorrida que acolheu parte das alegações da Interessada.

A primeira parcela excluída do lançamento refere-se a um pagamento tido como sem causa no valor de R\$ 204.000,00, cujo fato gerador teria ocorrido em 30/06/2000. Quanto a ele, a decisão recorrida foi assim redigida:

TERLEY HELVÉCIO ALVES

41. De acordo com os documentos do processo, no dia 6 de outubro de 1999 houve a emissão do cheque nº 221239 para pagamento de gado acobertado pela Nota Fiscal Ayulsa nº 262036 no valor total de R\$ 204.000,00. O documento fiscal foi emitido em 30 de junho de 2000.

42. Ressalte-se que a fiscalização equivocou-se quando indicou no Termo de Verificação Fiscal (fl. 850) que o pagamento ocorreu em 6 de outubro de 1999. Mas o erro não influenciou no lançamento (fl. 806), no qual o fato gerador está correto (fl. 467).

43. Compulsando detidamente o processo, verifica-se que a fiscalização trouxe para os autos os fatos relativos ao processo nº 10218.000506/2004-69 para justificar a inclusão do pagamento de R\$ 204.000,00 no rol daqueles sem causa.

44. No processo anterior, a operação de venda de gado envolvendo o Senhor Tarley foi descaracterizada, e considerada uma simulação, porque os recursos foram destinados à uma das sócias da impugnante.

45. Entretanto, tal fato não correu no presente processo. Como pode ser constatado na folha 913, o cheque foi depositado na conta do Senhor Tarley. Assim, muito embora restem dúvidas sobre a operação, na medida em que o referido Senhor é, ao mesmo tempo, beneficiário e emissor do cheque, tal fato não pode dar suporte, por si só, à imposição de penalidade. Por isso este valor será excluído da demanda fiscal.

O entendimento acima esposado está correto e merece ser mantido.

Isto porque o TVF (fls. 850/855 dos autos) esclarece os motivos que levaram a fiscalização a concluir pela inexistência de causa em tais operações. Estes motivos, como relatado na decisão recorrida, se referem a um processo anterior, que abrangia investigação de fatos geradores ocorridos em 1999. Naquele outro processo, os cheques emitidos para a compra de gado haviam sido depositados em conta de terceiros, por isso o pagamento foi considerado sem causa. É o que se depreende do trecho abaixo (cf. fls. 855 dos autos):

Pelo que se extrai da situação, simulada que foi a primeira venda, combinado com o fato da nebulosa relação (mandatário x beneficiário de pagamentos), não se pode considerar a operação consubstanciada na Nota Fiscal Avulsa nº 262036 – R\$ 204.000,00 – como verdadeira, motivo pelo qual fica também descaracterizada tal operação.

Decorre daí que o entendimento esposado pela autoridade lançadora foi no sentido de que o pagamento teve um beneficiário identificado - já que o montante relativo ao cheque nº 221239, no valor de R\$ 204.000,00 foi comprovadamente depositado na conta do Sr. Tarley – porém sua causa não teria sido identificada.

Ocorre que a Nota Fiscal Avulsa nº 262036 foi acostada aos autos e dela consta (fls. 27 do Anexo VI da Representação Fiscal para Fins Penais) a venda de gado, pelo Sr. Tarley, à Recorrida – no exato montante de R\$ 204.000,00. Ressalte-se, ainda, que da referida nota consta o carimbo da Secretaria de Estado de Fazenda, datado de 30.06.2000.

A referida nota, corroborada pelo fato de que o valor do cheque foi depositado na conta do Sr. Tarley, constitui prova suficiente de que a operação foi efetuada, e o pagamento se referia a uma venda de gado feita pelo Sr. Tarley à empresa fiscalizada (ora Recorrida).

Para refutar tais provas (que atestam que o pagamento teve causa), caberia à Fiscalização ter trazido outras provas - mais robustas - no sentido de que aquela operação não tivesse sido efetuada, pois o fato de as operações ocorridas no ano de 1999 terem sido consideradas como simuladas não é suficiente para implicar na “presunção” de que a operação acima (ocorrida no ano seguinte) não tenha sido efetiva.

Sendo assim, merece ser mantida a decisão recorrida, excluindo-se do lançamento o IRRF exigido sobre o pagamento de R\$ 204.000,00, em 30.06.2000.

A outra parcela do lançamento que foi excluída pela decisão recorrida, e por isso é objeto de análise neste Recurso de Ofício, refere-se a valores que – de acordo com o entendimento lá esposado – não corresponderiam a efetivos pagamentos. A justificativa para a exclusão, nestes casos, foi a seguinte:

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS

59 Compulsando o processo, verifica-se que a fiscalização considerou os 14 pagamentos indicados na Planilha III como pagamentos a beneficiários não identificados.

60 Entretanto, em 12 desses pagamentos consta a identificação do beneficiário que foi a própria emitente. Tecnicamente, nem se pode considerar essas operações como pagamentos, na medida em que é inexequível a impugnante pagar a si mesma.

61 Assim, tratou-se de operações não comprovadas equivocadamente enquadradas como pagamento a beneficiário não identificado. Em vista do exposto, dos 14 valores indicados na Planilha III, todos aqueles em que aparece como destinatária a própria impugnante (12 no total) serão excluídos da demanda fiscal por erro no enquadramento legal da infração.

62 Os dois valores restantes (R\$ 10.000,00 e R\$ 200.000,00 – fls. 914) correspondem a pagamentos para os quais a impugnante não apresentou documentação hábil e idônea, fato que ampara a exação.

A referida planilha III consta às fls. 914/915 dos autos (parte do TVF).

Como se vê, a decisão recorrida considerou que 12 dos pagamentos relacionadas na planilha em questão se referem a valores cujo beneficiário foi a própria Agropecuária Bacuri, razão pela qual não se poderia falar em pagamento sem causa, pois pagamento não teria havido (quem transfere dinheiro para si mesmo não efetua pagamento, mas faz mera transferência).

Tal decisão, neste particular, merece ser reformada.

Isto porque a referida planilha não atesta que os pagamentos tenham sido efetuados à Agropecuária Bacuri, mas somente que os cheques por meio dos quais os pagamentos foram efetuados foram emitidos em nome dela (cf. 5ª coluna da planilha: “destinatário”). No entanto, da última coluna da planilha constam observações acerca dos referidos pagamentos. Neste campo, a fiscalização cuidou de demonstrar que a despeito de os cheques terem sido emitidos em favor da própria Agropecuária, os valores a que os mesmos se referiam não foram depositados em contas de sua titularidade; em alguns casos foram sacados no caixa, e em outros foram depositados em contas de beneficiários não identificados.

Releva notar que o simples fato dos cheques terem sido emitidos em nome da Agropecuária Bacuri não significa que os pagamentos tenham lhe “beneficiado”. E foi exatamente isso que a fiscalização buscou demonstrar – logrando êxito em fazê-lo.

Diante de tal situação, merece ser mantida esta parcela do lançamento, e por isso mesmo, **provído** o Recurso de Ofício quanto a este ponto da decisão recorrida.

DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Dois recursos foram interpostos nos autos: um em nome da pessoa jurídica Agropecuária Bacuri, e outro em nome de um dos interessados, Sr. José Maurício Bicalho Dias. Passa-se à análise de cada um deles em separado.

Do recurso apresentado pelo Sr. José Maurício

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos da lei, por isso dele conheço.

Neste recurso, o Recorrente suscita, primordialmente, a impossibilidade de sua inclusão no pólo passivo da exigência fiscal, em razão da inexistência de solidariedade passiva sua com a Agropecuária Bacuri, no que diz respeito à exigência dos valores objeto do lançamento em questão.

O fundamento da responsabilidade solidária no lançamento em exame é o disposto no art. 124, I do CTN, que assim dispõe:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Para que se possa analisar a sua aplicação à hipótese é preciso que se compreenda o que o legislador quis dizer com o “interesse comum” lá referido. A Doutrina brasileira é unânime em afirmar que este interesse comum, ou melhor, que a responsabilidade, nestes casos, deve decorrer de expressa disposição legal.

Para Aliomar Baleeiro:

O CTN não diz em que consiste ou em que casos se manifesta o ‘interesse comum’. A lei tributária o dirá. Em princípio, os participantes do fato gerador. Na prática de ato jurídico ou negócio podem ser todas as partes, e disso há exemplo no próprio CTN, arts. 42 e 66.

(em Direito Tributário Brasileiro, 11ª Ed., atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, pág. 728 – sem destaques no original).

Já Fabio Fanucchi assim se manifestou acerca da solidariedade em matéria tributária, ao tratar do art. 124, I, do CTN:

Na verificação da solidariedade de fato, entretanto, não é impossível que se cometam excessos, tentando envolver a responsabilidade de terceiros numa relação obrigacional tributária de cujo fato gerador não se tenham beneficiado ou, nele, não tenham interesse comum ao do sujeito passivo. É possível que a lei crie a solidariedade do transmitente, do tabelião e do oficial do registro de imóveis, por exemplo, face ao imposto de transmissão de uma operação na qual estejam envolvidos, porém, se não o fizer de forma expressa, é impossível, sob alegação de solidariedade de fato, trazer os para dentro da relação tributária só porque participaram da operação tributável, quando se verifica que nenhuma dessas pessoas tem interesse igual ao do adquirente do imóvel, erigido em contribuinte pela lei. Entretanto, havendo lucro numa dada transação comercial tributável, que beneficia a mais de uma pessoa natural, embora elas não estejam relacionadas entre si por constituição jurídica (sociedade de direito), ainda assim responderão por igual pela obrigação tributária daí nascida, como se de direito a sociedade fosse. Aí sim, os interesses das diversas pessoas seriam absolutamente idênticos.

(em “Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária Ltda./IBET São Paulo, 4ª ed., pág. 249/250).

Como se vê, a solidariedade no Direito Tributário pode decorrer de duas situações: a) expressa disposição legal; ou b) idêntico interesse das partes na situação que “constitua o fato gerador” da obrigação.

No caso em exame, está claro que não há qualquer disposição de lei que determine a solidariedade em questão.

Assim, como já salientado acima, a solidariedade somente poderá ocorrer se restar comprovado que ambas as partes (ditas solidárias quanto ao pagamento da infração) tenham o mesmo interesse quanto ao resultado do fato que ensejou a tributação.

Por isso que a jurisprudência deste Conselho costuma se utilizar do referido art. 124 do CTN quando mantém lançamentos em que resta configurada a interposição de pessoa. Nestes casos, o interesse comum está claramente configurado: uma das pessoas aparentemente recebeu um rendimento tributável, quando em verdade, o real beneficiário era uma outra pessoa. Nestes casos, a omissão de rendimento eventualmente verificada poderá ser exigida do real beneficiário, nos exatos termos do que dispõe o art. 124, I do CTN.

É exemplo deste entendimento:

(...).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – INTERPOSTA PESSOA – SIMULAÇÃO. Comprovada a interposição fictícia de pessoa jurídica, deve o fisco exigir o imposto do beneficiário da renda tributável auferida em nome da empresa individual. O artigo 149 do CTN, VII, autoriza realizar o lançamento de ofício diretamente naquele que agiu com dolo, fraude ou simulação, afastando-se os sujeitos aparentes, cuja constituição formal visava apenas ocultar os reais titulares da renda. Essa, aliás, é a também regra inscrita na Lei nº 9.430/96, art. 42, § 5º, que determina que, no caso de interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos será efetuada em relação ao

terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito bancário. SOCIEDADE DE FATO – evidenciada a existência de vários beneficiários do ilícito, organizados sobre a gerência do principal interessado, configura-se a sociedade de fato e a imputação de responsabilidade tributária por força do interesse comum (art. 124, I, do CTN). LEGITIMIDADE PROCESSUAL – Admite-se a defesa administrativa dos responsáveis solidários no processo administrativo fiscal, por força do disposto no art. 58 da Lei nº 9.784/99, que atribui legitimidade aqueles cujos interesses forem indiretamente afetados pela decisão. COMPETÊNCIA – Dada a identificação dos co-responsáveis pelo pagamento da obrigação tributária, é legítima sua inclusão no lançamento de ofício (art. 202 do CTN).

Recurso voluntário negado.

(Ac. CSRF nº 01-05.543, julgado em 19.09.2006)

Outrossim, no caso em exame, não se pode dizer que o interesse da pessoa jurídica autuada era comum ao dos responsáveis apontados como solidários no Termo de Verificação Fiscal.

Na realidade, estas pessoas físicas (apontadas como co-responsáveis) podem ter tido – em alguns casos – o interesse em auferir rendimentos (já que ficou caracterizado que alguns valores foram diretamente depositados em favor dos mesmos), mas não se pode afirmar que tinham interesse em efetuar “pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado” (objeto da autuação), pois deste fato os mesmos não se beneficiariam diretamente.

Por outro lado, é de se notar que também não se aplica à hipótese o art. 135 do CTN – como mencionado no TVF. Isto porque o referido artigo trata de situação diversa da de responsabilidade solidária – trata da “responsabilidade por substituição”. Eis a redação da referida norma:

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.

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Aliomar Baleiro assim se manifestou acerca do disposto no art. 135 do CTN:

I – RESPONSABILIDADE POR EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO CONTRATUAL

No art. 135, há outra hipótese de vinculação do terceiro, que representa o contribuinte ou lhe serve de instrumento jurídico: a atuação com excesso de poderes ou a infração de cláusulas de contratos ou estatutos.

Nesses casos, além das categorias de pessoas arroladas no art. 134, que passam a ser plenamente os responsáveis pelos créditos tributários, e não apenas solidárias estritamente em caso de impossibilidade do cumprimento por parte do contribuinte, ficam na mesma situação os mandatários, prepostos e empregados, assim como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de Direito Privado, em geral

O caso, diferente do anterior, não é apenas de solidariedade, mas de responsabilidade por substituição. As pessoas indicadas no art. 135 passam a ser os responsáveis ao invés de contribuinte.

O art. 135 não ressalva as penalidades de caráter não moratório nem limita sua eficácia apenas à obrigação principal, como aconteceu no art. 134. A contrário sensu, abrange, parecemos, quaisquer penalidades e obrigações acessórias.

(*Direito Tributário Brasileiro*, 11ª Ed., atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, pág. 755).

Como se vê, na hipótese do art. 135 do CTN, o sujeito passivo “original” é substituído, não se podendo falar em solidariedade (hipótese do art. 124 do CTN). No presente caso, contudo, ficou claro pelo termo lavrado que a hipótese é a de “sujeição passiva solidária”, e não por substituição. Sendo assim, também não há que se falar aqui na aplicação do art. 135 do CTN.

Releva notar que no processo deste mesmo contribuinte, por meio do qual se discutia lançamento quase idêntico – porém relativo a fatos geradores ocorridos em 1999 – a então 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes decidiu pela exclusão dos co-responsáveis, em voto cuja relatoria foi do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, e do qual se extrai:

(...)

Da responsabilidade solidária

Finalmente, cumpre examinar os recursos apresentados pelos indigitados responsáveis solidários.

De inicio, entendo que a validade (ou não) da indicação de uma terceira pessoa como responsável solidário, em lançamento de ofício, em situações como a deste processo, comporta discussão no âmbito do Processo Administrativo. É que a identificação do sujeito passivo, e é disso que se trata neste caso, é parte do procedimento administrativo do lançamento, contra o qual é garantido aos apontados sujeitos passivo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Note-se que não se trata, no caso concreto em exame, de solidariedade atribuída a pessoas expressamente designadas em lei, mas, como dito nos fundamentos da autuação, a pessoas que, de acordo com o entendimento da autoridade lançadora, teriam interesse comum no fato gerador do imposto, um por ser diretor-presidente, com poderes de decisão sobre a gestão da empresa; outro, por ter assinado, como procurador, cheques com os quais foram feitos pagamentos objeto da autuação. Ora, o entendimento da autoridade administrativa quanto a esse

aspecto da matéria tributária é passível de contestação, da mesma forma que os demais aspectos do lançamento, sendo legítimos para se opor às conclusões da autoridade lançadora os indigitados responsáveis solidários.

Quanto ao mérito da questão, cumpre assinalar, de início, que a sujeição passiva tributária, sendo elemento essencial do lançamento, se subordina ao princípio da legalidade estrita. É dizer, as possibilidades de sujeição passiva se submetem aos limites e às condições definidas em lei.

Pois bem, o Código Tributário Nacional — CTN, no seu artigo 121 assim delimita as possibilidades, em geral, da sujeição passiva tributária principal. Diz, verbis:

"Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I — contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II — responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei."

A doutrina caminha unida no entendimento que essa relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador corresponde à própria realização do fato gerador. Isso é particularmente claro quanto aos fatos geradores definidos em função de estado da pessoa, isto é ser proprietário de imóvel, importar mercadoria obter a disponibilidade de renda, etc. Assim, o sujeito passivo emerge da própria definição do fato gerador. Na peculiar expressão de Paulo de Barros Carvalho, "é no critério pessoal do conseqüente da regra matriz de incidência que colhemos elementos informadores para a determinação do sujeito passivo."

A mim me parece claro, portanto, que o artigo 121 do CTN só deixa margem a duas possibilidades de sujeição passiva tributária, isto é, à possibilidade de se imputar a uma pessoa a obrigação de pagar tributo ou penalidade: ter relação pessoal e direta com o fato gerador, nos termos acima referidos, ou ser expressamente apontadas pela lei.

Dito isso, passo ao exame do caso concreto, em que a autuação aponta como fundamentos para a imputação de responsabilidade solidária, além do art. 121, II, os artigos 124, I e 135, II e III. Passo ao exame desses outros dispositivos. Reza o art. 124, verbis:

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I — as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II — as pessoas expressamente designadas por lei?

Cuida-se no caso, da hipótese referida no inciso I. A questão aqui é definir o alcance da expressão "interesse comum na situação que constitua o fato gerador do imposto", tema controvertido dada a vaguedade da expressão. Paulo de Barros Carvalho a reconhece quando diz que "o interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inc. I, o aparecimento da solidariedade entre os devedores", mas exclui a simples participação nos acontecimentos envolvendo o fato gerador como critério definidor do vínculo de solidariedade. Diz Paulo de Barros, "aquilo que vemos repetir-se com freqüência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade". É dizer, não basta participar dos fatos envolvendo os acontecimentos caracterizadores do fato gerador. É como no exemplo mencionado por Paulo de Barros Carvalho de uma operação de compra e venda de mercadorias, onde ambos, comprador e vendedor, têm interesse comum na operação, porém não se cogita de responsabilidade solidária entre ambos.

Concordando com essas ponderações, penso que o "interesse comum" referido no inciso I do art. 124 deve ser interpretado em conformidade com o limite estabelecido no inciso I do art. 121. Isto é, se o art. 121 limita as possibilidades de sujeição passiva às pessoas expressamente apontadas pela lei e àquelas que têm relação pessoal e direta com o fato gerador, ao versar sobre a responsabilidade solidária, não pode o mesmo CTN referir-se a situação que amplia essas possibilidades. É dizer, esse interesse comum referido no inciso I deve, necessariamente, estar associado a uma relação pessoal e direta com o fato gerador. Assim, além das pessoas expressamente apontadas pela lei, seriam solidariamente obrigadas ao pagamento do tributo pessoas que tenham, em comum, relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador. Luciano Amaro propõe a seguinte solução para a interpretação do art. 124, I coerente com a regra do art. 121, a saber:

"O interesse comum no fato gerador põe o devedor solidário numa posição também comum. Se em dada situação (a co-propriedade, no exemplo dado), a lei define o titular do domínio como contribuinte, nenhum dos coproprietários seriam qualificados como terceiros, pois ambos ocupariam, no binômio Fisco-contribuinte, o lugar do segundo (ou seja, o lugar de contribuinte). Ocorre que cada qual só se poderia dizer contribuinte em relação à parcela de tributo que correspondesse à sua quota de interesse na situação. Como a obrigação tributária (sendo pecuniária) seria divisível, cada qual poderia, em princípio, ser obrigado apenas pela parte equivalente ao seu quinhão de interesse. O que determina o Código Tributário Nacional (art. 124, I) é a solidariedade de ambos como devedores da obrigação inteira, onde se poderia dizer que a condição de sujeito passivo assumiria forma híbrida em que cada co-devedor seria contribuinte na parte que lhe toca e responsável pela porção que caiba ao outro." (pp. 308)

Penso que a grande virtude dessa construção é explicitar a vinculação do interesse comum do art. 124, I à condição de sujeito passivo como contribuinte, do 121, I. Isto é, para figurar como obrigado solidário com base no art. 124, I a pessoa teria que estar numa posição em que poderia ser considerada contribuinte, ainda que em relação a apenas uma parte da obrigação. A sujeição passiva solidária decorreria da impossibilidade de divisão, dado o interesse comum, da parcela da obrigação a ser imputada a cada um ou mesmo da opção do legislador, no caso de interesse comum, de atribuir responsabilidade solidária, sem interferir na divisão, entre os co-obrigados da parcela de cada um. O exemplo geralmente mencionado pela doutrina e referido por Luciano Amaro é o da co-propriedade de imóvel. Todos os co-proprietários estariam na situação referida no art. 121, I e, portanto, poderiam ser considerados contribuintes, pelo menos em relação ao seu quinhão.

Não basta, portanto, para ser apontado responsável solidário, nos termos do art. 124, I do CTN, que a pessoa concorra para a realização do fato gerador, que participe de ações que culminem com a ocorrência do fato gerador. É preciso que, mais do que participar do fato gerador, o realize, ao lado de outras pessoas, que envergue a condição pessoal ou realize as ações definidas como necessárias à ocorrência do fato gerador: obter a disponibilidade de renda, ter o domínio útil de imóvel, obter receita, etc.

No caso que se examina, trata-se de lançamento para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda, exigido da fonte pagadora. Sem examinarmos, por enquanto, essa circunstância de o imposto ser de tributação exclusiva de fonte, a autuação não demonstra que os indigitados obrigados solidários tenham sido os beneficiários da disponibilidade econômica ou jurídica da renda. A acusação, segundo se extrai da descrição dos fatos, é de que concorreram diretamente para a realização dos pagamentos irregulares e para a ocultação desses fatos por meios fraudulentos.

Por tudo o que foi acima exposto, essa participação não está compreendida como hipótese de sujeição passiva tributária, com base no art. 124, I do CTN.

A autuação menciona, também, como fundamento da imputação de responsabilidade solidária o art. 135, II e III, que a seguir transcrevo:

"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 estatuto:

(...)

II— os mandatários, prepostos ou empregados;

III — os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito

privado."

O referido artigo do CTN versa, expressamente, sobre responsabilidade pessoal, portanto, exclusiva. É dizer, no caso de aplicação do referido comando legal, o Contribuinte deve ser, necessariamente, excluído do pólo passivo da relação obrigacional. Não foi o que ocorreu no caso concreto, que apontou a pessoa jurídica Agropecuária Bacuri S/A como sujeito passivo e que, como se verá mais adiante, na condição de responsável, e os Srs. Tarley Hervécio Alves e José Maurício Bicalho Dias como responsáveis solidários.

Para admitir-se, no caso, a responsabilidade solidária, com fundamento no 135, II e III, ter-se-ia, necessariamente, que excluir a contribuinte Agropecuária Bacuri S/A. do pólo passivo.

De qualquer forma, apesar da referência feita na autuação ao artigo 135, II e III, não é disso que se trata neste processo. Não só pelo fato de o lançamento ter apontado a empresa como contribuinte mas, também, pelo fato de que o fundamento fático referido na autuação é o de ter os indigitados obrigados solidários, interesse comum no fato gerador.

Assim, também não se mantém a responsabilidade solidária com fundamento no artigo 135 do CTN.

Finalmente, e independentemente de tudo o que foi acima exposto, também penso não ser possível a imputação de responsabilidade solidária no caso concreto aos Srs. Tarley Hervécio Alves e José Maurício Bicalho Dias, pelo simples fato de essa imputação ser incompatível com o próprio fundamento da autuação. Refiro-me ao fato de que se cuida de lançamento com base no art. 61 da lei nº 8.981, de 1996 que versa sobre tributação exclusiva na fonte.

Note-se que se trata de lançamento onde o sujeito passivo é expressamente designado pela lei, no caso pelo art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995. Trata-se, portanto, da hipótese de sujeição passiva referida no art. 121, II combinada com o art. 128 do CTN. E mais, de situação em que a lei não só atribuiu a responsabilidade a terceira pessoa, à fonte pagadora dos rendimentos, mas determinou que essa responsabilidade seria exclusiva como previsto no mencionado artigo 128, que a seguir transcrevo.

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."

Ora, é absolutamente incompatível a imputação de responsabilidade exclusiva a uma pessoa, na qualidade de fonte pagadora, por uma obrigação tributária com a indicação de uma terceira pessoa como responsável solidária por essa mesma

obrigação, a pretexto de que estas teriam interesse comum no fato gerador. Isto é, a aplicação da regra do art. 121, II, e é disso que se trata, necessariamente exclui a aplicação do art. 124, I.

Em conclusão, entendo não haver amparo legal para a imputação aos Srs. Tarley Helvécio Alves e José Maurício Bicalho Dias da responsabilidade solidária pela obrigação tributária de que se cuida neste processo, afastando a aplicação dos artigos 124, I e 135, II e III, por incompatíveis com a situação fática, ressalvado contudo a possibilidade de responsabilidade pelo crédito tributário prevista expressamente em lei, a ser averiguado pela Fazenda Nacional quando da execução fiscal.

(...)

(Ac. nº 104-21.662, julgado em 21.06.2006)

Diante da precisa e extensa análise feita pelo Conselheiro Pedro Paulo, tomo a liberdade de usar suas palavras para reconhecer que não há que se falar, na presente hipótese, em sujeição passiva solidária, devendo o co-responsável José Maurício Bicalho Dias ser excluído do pólo passivo do lançamento em questão.

Por isso, deve ser provido o Recurso Voluntário por ele interposto.

Do Recurso apresentado pela Agropecuária Bacuri

A Recorrente suscitou algumas preliminares que deverão analisadas antes das demais razões do recurso.

A primeira delas diz respeito à nulidade do procedimento administrativo fiscal, em razão da invasão do princípio da legalidade, por falta de previsão legal para a imputação de responsabilidade solidária, como ocorreu no caso vertente.

Tal preliminar, contudo, não merece acolhida. Isto porque – como se viu anteriormente – existe sim previsão legal para tal sujeição passiva solidária, nos termos do art. 124, I do CTN. Assim, não há que se falar em violação ao princípio da legalidade.

A segunda preliminar diz respeito à solidariedade passiva atribuída aos senhores Tarley e Jose Maurício pela fiscalização. Alega a Recorrente que a hipótese não se enquadra no art. 124, I do CTN, e por isso os mesmos devem ser excluídos do pólo passivo do lançamento. Quanto a este pedido, entendo que a Recorrente carece de legitimidade para pleitear a exclusão das referidas pessoas físicas do pólo passivo deste lançamento. Tal pedido deveria ser formulado diretamente pelos Interessados (Tarley e José Maurício), razão pela qual, aliás, já foi analisado quando da apreciação do recurso interposto pelo Sr. José Maurício (cf. acima).

Alega ainda a Recorrente uma preliminar de cerceamento do direito de defesa, eis que os responsáveis solidários não teriam sido intimados acerca da sujeição passiva solidária, sendo que o termo de sujeição não explicita os motivos que levaram a fiscalização a concluir pela sua existência. Contudo, também aqui seu pedido não merece acolhida,

justamente pelo fato de a Recorrente não ter legitimidade para formular tal pedido em nome de terceiros.

Por tudo isso, **devem ser rejeitadas as preliminares em questão.**

Quanto ao mérito, a Recorrente, além de questionar as razões de mérito propriamente ditas (tentando justificar os pagamentos), suscita uma questão prejudicial que, a meu ver, deve ser analisada previamente às suas demais razões.

Trata-se da alegação de decadência do direito do Fisco de exigir os valores objeto do Auto de Infração em questão – considerando que os fatos geradores do imposto exigido por meio deste Auto ocorreram entre fevereiro e dezembro de 2000, e a ciência do lançamento ocorreu em 30.09.2005 (cf. AR de fls. 926).

De acordo com a defesa, estariam abrangidos pela decadência os valores relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 2000, com base no art. 150, § 4º do CTN, que deveria ser aplicado à hipótese.

No entanto, e como salientado pela Recorrente, foi aplicada ao lançamento em questão a multa qualificada de 150%. Por este motivo, a regra decadencial aplicável ao caso deixa de ser a do referido art. 150, passando a ser a do 173, I do CTN.

Em resumo, caso se aplique aqui a regra do art. 150, § 4º do CTN, o lançamento estaria, em parte, abrangido pela decadência. Por outro lado, caso a regra seja a do 173, I, não haveria que se falar em decadência.

Assim, ainda antes de entrar no mérito das demais razões suscitadas pela Recorrente, entendo que deve ser analisada a aplicabilidade da multa qualificada à hipótese (para que se possa então analisar a ocorrência ou não da decadência).

A decisão recorrida tomou por base os seguintes argumentos para justificar a qualificação da multa e, com isso, afastar a pretensão da Recorrente quanto a este aspecto do seu inconformismo, *verbis*:

134. A fiscalização declinou os motivos da qualificação da multa de ofício nas mais de 100 laudas que compõem o Termo de Verificação Fiscal. Tanto declinou que na folha 867 consta a motivação da exasperação:

(...)

136. Finalmente, ressalta-se que a multa qualificada imposta à autuada pressupõe elementos de prova que autorizem o convencimento de prática de fraude ou qualquer outro procedimento no qual o dolo específico seja elementar. A Fiscalização entendeu presente o requisito e por isso lavrou Representação Fiscal para Fins Penais justamente para que o fato fosse apurado também judicialmente, na medida em que os elementos dos autos indicam ter havido transferência de recursos sem comprovação e sem causa através de simulação de pagamentos, indicada o que não se admite pela forma culposa.

(...)

139. No presente caso a fiscalização desqualificou os comprovantes de pagamentos utilizados pela fiscalizada para

justificar investimentos de recursos públicos recebidos por intermédio da SUDAM.

Da análise dos referidos esclarecimentos, entendo que a qualificação da multa deve ser mantida no presente caso.

Isto porque a norma legal que ampara a aplicação da referida multa é o art. 44, inc. II da Lei nº 9.430/96, que determina:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...);

II-cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(grifos não constantes do original)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4502/64, por seu turno, assim dispõem:

Art . 71. Sonegação é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

O minucioso relatório que instrui o Auto de Infração destaca todas as especificidades que implicam nesta qualificação, notadamente em razão do fato da empresa ter se utilizado de notas inidôneas para justificar as operações que ensejaram o lançamento, associado ao fato de que foram emitidos cheques em nome de pessoas que não eram as reais beneficiárias dos valores a que os mesmos se referiam.

Assim sendo, entendo que a hipótese se aplica perfeitamente naquela do art. 44, inc. II, acima transcrito, devendo a multa qualificada ser **mantida**.

Por isso mesmo, e conforme demonstrado acima, a alegação de que os valores exigidos por meio do Auto de Infração já teriam sido extintos pela decadência não pode prosperar, já que, nos termos do art. 173, I do CTN (em razão da manutenção da multa qualificada), o Fisco teria até o ano de 2006 para efetuar o lançamento em questão. Como a ciência se deu em setembro de 2005, decadência não há.

Quanto ao mérito, a Recorrente alega que, para que seja caracterizado o pagamento sem causa, é necessária a comprovação de que o dinheiro tenha saído do patrimônio jurídico da empresa; e que no caso em tela, a própria DRJ reconheceu que 12 dos pagamentos objeto do lançamento tiveram como beneficiária a própria emitente, de forma que não se poderia falar na exigência do IRRF em tais casos.

Alegou que deveria também ser excluído do lançamento o pagamento no valor de R\$ 200.000,00, de 20.03.2000, já que se tratava de mero estorno de CPMF, não se podendo falar em pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado. Quanto a esta alegação, a DRJ assim se manifestou:

A impugnante equivocou-se ao afirmar que houve um débito de R\$ 200.000,00 referente a CPMF que foi considerado como pagamento a beneficiário não identificado. Com efeito, como pode ser observado na folha 912, tratou-se de um pagamento a beneficiário não identificado sobre o qual não incidiu a CPMF. E nem poderia ser diferente porque se fosse referente a CPMF a impugnante teria movimentado no período a quantia de R\$ 71.428.571,42 (200.000,00 / 0,0028), mas tal fato não correu.

A decisão, porém, merece reforma neste ponto, devendo ser acolhido o pedido da Recorrente.

Isto porque o referido “déb s/ CPMF” se refere ao estorno de um crédito indevido efetuado em sua conta, na véspera do débito (em 19.03.2000). Ademais, a fiscalização, neste caso, deixou de demonstrar o porquê de ter atribuído a este “débito” a qualificação de pagamento sem causa. É de se destacar que meros débitos em conta não podem ser considerados como pagamento sem causa, sendo necessária a prova de que o pagamento tenha beneficiado a alguém, quer dizer, que o dinheiro tenha sido entregue a alguém para que possa ser considerado como verdadeiro pagamento.

Como esta não é a hipótese dos autos, não se pode falar em pagamento, devendo ser excluído da base de cálculo do lançamento o valor de R\$ 307.692,31 (base já reajustada).

Além disso, alega a Recorrente que a DRJ teria se “descuidado” e deixado de analisar outros valores que também tiveram a própria Agropecuária Bacuri como beneficiária, mas que deixaram de ser excluídos do lançamento, a despeito de não serem pagamentos propriamente ditos. São eles: R\$ 20.000,00, em 14.08.00 e R\$ 15.000,00, em 24.08.00 (referentes aos cheques de fls. 579/580).

Da mesma forma, também deveria ser excluído do lançamento o valor de R\$ 30.000,00, de 28.06.00, pois se tratava de DOC feito em favor da própria empresa (cf. fls. 502).

Analizando o lançamento, verifica-se que realmente todos estes valores se referem a créditos efetuados em favor da própria Recorrente, e por isso não podem ser considerados como verdadeiros “pagamentos”, já que são meras transferências para contas da

própria Recorrente. Por isso, não poderiam ser considerados como pagamentos sem causa, de forma que não se aplicaria aqui a hipótese do art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Com este entendimento, merece acolhida o pedido da Recorrente no que diz respeito à exclusão dos seguintes valores do lançamento: a) em 14.08.2000, no valor de R\$ 30.769,23; b) em 24.08.2000, no valor de R\$ 23.076,92; c) em 28.06.2000, no valor de R\$ 46.153,85 (bases já reajustadas).

Fundada neste mesmo raciocínio, a Recorrente pugna pela exclusão do lançamento dos valores constantes dos quadros de fls. 1339/1341 dos autos. Segundo ela, estes deveriam ser excluídos do lançamento por se referirem a cheques emitidos em favor da própria Agropecuária Bacuri, cujos valores adentraram a conta caixa da empresa.

Este pedido, porém, não merece acolhida, pelas mesmas razões acima expostas na análise do Recurso de Ofício, pois o simples fato do cheque ter sido emitido em favor da pessoa jurídica não significa que o pagamento tenha lhe beneficiado.

Em relação aos pagamentos cuja causa teria sido identificada, a Recorrente discorreu sobre aqueles efetuados à empresa AME Assessoria, que estariam todos respaldados por cheques nominativos, não tendo a fiscalização qualquer registro para sua desconsideração. Tais pagamentos referiam-se a serviços prestados na elaboração do projeto a ser apresentado perante a Sudam, o qual deveria ser elaborado por profissional cadastrado naquele órgão.

Neste caso, a fiscalização logrou comprovar que os valores relativos às notas fiscais emitidas pela AME foram depositados na conta da contadora Maria Auxiliadora Barra Martins, que era a funcionária da Sudam que - segundo a fiscalização - seria a responsável pelos "esquemas". Sendo assim, o lançamento deve ser mantido, principalmente porque os valores foram pagos diretamente a Sra. Maria Auxiliadora, quando deveriam ter sido depositados em favor da referida pessoa jurídica (AME). Outrossim, caberia à Recorrente melhor explicitar as operações que justificariam tais pagamentos, e não somente se limitar a repetir que as notas fiscais emitidas seriam idôneas.

Por isso, diante de todos os fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal, é de se manter o lançamento quanto a estes pagamentos.

As demais razões de mérito suscitadas pela Recorrente dizem respeito a cada um dos pagamentos mencionados no Termo de Verificação Fiscal e que foram desconsiderados, gerando o lançamento com base no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Passa-se agora à análise de cada um deles de forma individualizada.

Com relação ao pagamento efetuado ao **Sr. Bernardo Alexandre de Andrade**, no valor de R\$ 369.750,00, alegou a Recorrente que não foi apontada pela Fiscalização nenhuma razão concreta para a sua descaracterização, razão pela qual não se poderia considerá-lo como pagamento sem causa. O Sr. Bernardo seria intermediário na compra e venda de gado, razão pela qual seria normal que o mesmo não se lembrasse de quem exatamente recebera o referido montante.

Da mesma forma, segundo as razões do recurso, ocorreria no que diz respeito aos pagamentos efetuados a **Renato de Andrade**.

Em razão das semelhanças entre as operações efetuadas entre a Recorrente e ambos os senhores (Renato e Bernardo), os dois serão analisados em um único item, como se segue.

O pagamento ao Sr. Renato ocorreu em 29.06.2000, no valor de R\$ 105.525,00, enquanto que aquele efetuado ao Sr. Bernardo ocorreu em 08.08.2000, no valor de R\$ 369.750,00. Ambos estariam lastreados por notas fiscais de vendas de gado.

O primeiro intimado a prestar esclarecimentos sobre a venda do gado constante da nota fiscal emitida para a Recorrente foi o Sr. Renato, que alegou que nem todo o gado vendido lhe pertencia, mas que teria reunido gado de sua propriedade com gado pertencente a terceiros, e emitido uma nota fiscal única para a venda de todos em conjunto. Alegou que quando recebeu este valor, dividiu-o com os demais proprietários.

Em seguida, enviou seu filho Bernardo para prestar depoimento em seu nome, ocasião em que o mesmo alegou que ele (Bernardo) é quem negociava o gado referido nas notas fiscais emitidas, e que nem ele nem seu pai eram proprietários do gado vendido, mas que não sabia quem seriam seus reais proprietários.

Os valores recebidos não foram declarados nas DIRPF de nenhum deles.

Ao longo dos trabalhos desenvolvidos, a fiscalização apurou ainda que os Srs. Bernardo e Renato eram os sócios da empresa VERSATIL, na qual o Sr. Cássio (que será mencionado em momento oportuno) trabalhara, e empresa esta que era a responsável pela elaboração das notas “frias”.

Especificamente em relação ao Sr. Renato, a despeito de o valor relativo à Nota Fiscal ter sido depositado em sua conta bancária (cf. tabela de fls. 913) a fiscalização concluiu que a operação que lhe deu origem não foi comprovada. Diversamente, o próprio beneficiário dos pagamentos informou não ter recebido aquele valor, e alegou desconhecer a quem tivessem sido pagos.

Já no caso do pagamento efetuado ao Sr. Bernardo, os fatos são praticamente idênticos àqueles narrados em relação ao Sr. Renato, com o agravante de que a fiscalização teve acesso aos seus extratos bancários, tendo apurado que poucos dias após o depósito do valor relativo à nota fiscal, foram sacados mais de R\$ 300.000,00 de sua conta, indicando que o valor teria sido transferido a terceiros. Por todos estes motivos, a fiscalização considerou que a operação que lhe deu origem não foi comprovada.

Diante do conjunto de fatos narrados acima, fica claro que, de fato, as operações que teriam justificado os pagamentos em questão não foram comprovadas, razão pela qual o Recurso não merece ser provido neste ponto, devendo o lançamento ser mantido.

De forma semelhante, alega o Recorrente que o pagamento efetuado a **Cássio Antonio Faria Gonçalves** foi desconsiderado em virtude de ter sido endossado o cheque em favor do Sr. José Maurício Bicalho Dias. Tal endosso, segundo a defesa, se justificaria em razão do fato de que o Sr. José Maurício tivera que antecipar o pagamento efetuado ao Sr. Cássio, de forma que assim que os recursos para compra de gado foram liberados pela Sudam, o respectivo valor foi resarcido através deste pagamento. Outrossim, também não descaracterizaria a compra do gado o fato de o seu novo proprietário não ter sido registrado na ABCZ, eis que tal registro dizia respeito somente ao animal, mas não ao seu proprietário.

No caso deste pagamento, o Termo de Verificação Fiscal demonstra todas as razões que levaram a fiscalização a concluir pela descaracterização do mencionado pagamento

(fls. 848/849), sendo que o mais forte deles foi o fato de que o cheque que serviu ao pagamento desta operação foi depositado na conta do Sr. Jose Maurício Bicalho Dias (cf. fls.914).

Intimado a confirmar a venda do gado mencionado na referida nota fiscal, o Sr. Cássio alegou que recebera os valores em cheques, mas que por não ser pecuarista – e tão-somente intermediário, não teria ficado com todo o montante referido nas notas, mas que por falta de conhecimento, teria errado ao emitir a nota em seu nome, já que ele não era o vendedor do gado (apesar de não conseguir indicar quem seriam os reais proprietários/vendedores deste gado).

Alegou ainda que não apresentara DIRPF naquele ano, e que por isso os recebimentos não haviam sido devidamente declarados.

Com a apresentação de seus extratos bancários, a fiscalização confirmou que o valor dos cheques que quitariam as notas fiscais não ingressou em suas contas. Apurou ainda que o cheque utilizado para pagamento da referida nota foi depositado em conta de titularidade do Sr. José Maurício Bicalho Dias. Foi comprovado, assim, que a nota fiscal em questão não refletiu a realidade das operações efetuadas, razão pela qual foi correta a sua desclassificação pela autoridade fiscal e correto o lançamento para exigência do IRRF nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Outrossim, para que fosse acolhida a alegação da Recorrente no sentido de que Sr. Jose Maurício teria antecipado o valor devido ao Sr. Cássio e que quando da emissão da nota a Agropecuária teria efetuado o pagamento a ele, caberia a ela ter demonstrado documentalmente os fatos alegados, sob pena de fazer prevalecer as conclusões tomadas pela fiscalização, que foi , repita-se, bastante minuciosa em suas análises.

Por tudo isso, mais uma vez não merecem acolhida as alegações da Recorrente, devendo ser mantida esta parcela do lançamento.

Para os pagamentos efetuados ao **Parque de Leilões JR Ltda**, afirmou a Recorrente que estava ainda tentando localizar os comprovantes que relacionariam os pagamentos a leilões de gado. Como, neste caso, nenhuma prova ou alegação foi trazida aos autos, o lançamento merece ser mantido.

A Recorrente se insurge também quanto à desconsideração dos pagamentos efetuados em favor da empresa **JR de Oliveira e Cia. Ltda. ME**. Neste caso, a Recorrente refutou a alegação de que a mesma não estaria fixada no mesmo endereço que constava de seus cadastros e que declarara não ter auferido receita naquele período, eis que o sócio da referida pessoa jurídica reconheceu ter recebido os pagamentos em questão, razão pela qual deveriam ser excluídos do lançamento. Se fraude existisse no caso, esta teria sido cometida pela referida empresa, mas não por ela (Recorrente). Ademais, as notas fiscais relacionadas a tais pagamentos não seriam inidôneas.

No caso da referida empresa, a fiscalização apurou que somente 3 dos cheques emitidos para as notas fiscais a que estariam relacionados eram nominativos à empresa emitente da nota. Os demais tinham como beneficiária a própria Agropecuária Bacuri (Recorrente). Outra parte dos valores foi sacada (provavelmente) na boca do caixa.

Apurou também a fiscalização que no local onde seria o endereço da empresa existia apenas uma residência, na qual habitava um trabalhador rural com sua esposa e dois

filhos do casal. Além disso, a Prefeitura da cidade de Aragoiânia (onde estaria localizada a sede da empresa) informou que a mesma jamais contribuíra com o Fisco Municipal. O mesmo ocorreu em relação a uma filial da empresa localizada na cidade de Edéia, cuja Prefeitura informou que não teria como informar se a empresa teve movimento no ano de 2000, e nem poderia precisar se algum tributo fora pago. Em relação ao Fisco Federal, a empresa vinha apresentando declarações como inativa, não tendo informado o recebimento de qualquer receita nos meses do ano de 2000 em que as notas fiscais foram emitidas em nome da Recorrente.

A empresa não possuía registros perante as companhias de água e esgoto, de gás, CREA ou CEF.

Por fim, a fiscalização intimou o sócio da empresa, Sr. Jonivaldo, o qual informou que o valor das notas era pago ao Sr. "Gueira" (Alberto de Deus Guerra), e que os impostos federais relativos às notas eram custeados pela Agropecuária Bacuri. O referido Sr. Guerra, ao ser intimado, negou ter recebido os valores relativos às notas. Ao final, a fiscalização apurou ainda que três cheques (cf. fls. 883) foram depositados na conta de José Maurício.

Por tudo isso, é de se manter aqui também o lançamento.

Situação semelhante ocorreu em relação ao pagamento efetuado em favor de **W.R.T. Oliveira e Cia. Ltda. ME**. O endereço da empresa era o da Prefeitura de Santa Bárbara de Goiás, e todos os funcionários que lá trabalhavam afirmaram desconhecer a empresa. Além disso, a empresa declarou não ter auferido nenhuma receita no ano de 2000.

No mais, a situação é idêntica àquela da JR acima descrita, principalmente porque a JR pertencia ao Sr. Jonivaldo de Oliveira, e a WRT à senhora Wilma Ribeiro Tome de Oliveira (sua esposa).

Por isso deve também ser mantida esta parcela do lançamento.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, VOTO no sentido de DAR PARCIAL provimento ao Recurso de Ofício, para manter a decisão recorrida tão-somente no que diz respeito à exclusão do fato gerador ocorrido em 30.06.2000, no valor de R\$ 313.846,15 (base já reajustada). Outrossim, VOTO no sentido de DAR PARCIAL provimento ao Recurso Voluntário interposto pela Agropecuária Bacuri, para excluir da base de cálculo do lançamento os seguintes valores: a) R\$ 307.692,31, em 20.03.2000, b) R\$ 30.769,23, em 14.08.2000, c) R\$ 23.076,92, em 24.08.2000, e d) R\$ 46.153,85, em 28.06.2000 (todos relativos à base já reajustada); bem como por DAR provimento ao Recurso Voluntário interposto por José Maurício Bicalho Dias.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2010



Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti