



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

**Processo nº** 10218.000508/2004-58  
**Recurso nº** 151.214 Voluntário  
**Matéria** IRF  
**Acórdão nº** 104-22.977  
**Sessão de** 23 de janeiro de 2008  
**Recorrente** AGROPECUÁRIA ARAÇATUBA S.A  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 1999

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO** - Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, e não se identificando qualquer outro vício insanável, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem, quer do documento que formalizou a exigência fiscal.

**IRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL** - O termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento, nos casos de dolo, fraude ou simulação, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Inteligência do artigo 150, parágrafo 4º, c/c artigo 173, I, do CTN.

**PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA - ARTIGO 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995 - 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, § 2º, da Lei nº 8.981, de 1995.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS INIDÔNEOS - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE** - A utilização, por parte do sujeito passivo, de documentos inidôneos caracteriza o intuito de fraude e legitima a exasperação da penalidade, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996.

  
Mário Henrique de Andrade

10

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA APONTADA NA AUTUAÇÃO - POSSIBILIDADES - DIREITO AO CONTRADITÓRIO - Tratando-se de imputação de responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, I do CTN, a circunstância deve ser explicitada no auto de infração e a pessoa indigitada como responsável solidária deve ser expressamente notificada desse fato, abrindo-se-lhe a oportunidade do exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. - A imputação de 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. A exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações, como prepostos ou administradores, nos acontecimentos que caracterizaram o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

JUROS - TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula 1º CC nº 4).

Preliminares rejeitadas.

Recurso do Contribuinte negado.

Recurso do Responsável Tributário provido.

Responsável Tributário excluído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGROPECUÁRIA ARAÇATUBA S.A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso de Agropecuária Araçatuba S/A, DAR provimento ao recurso de Tarley Helvécio Alves e excluir do pólo passivo José Maurício Bicalho Dias, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



*Maria Helena Cotta Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

*Heiloisa Guarita Souza*  
HEILOISA GUARITA SOUZA

Relatora

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Gustavo Lian Haddad, Antonio Lopo Martinez, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Remis Almeida Estol.

## Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 1.104/1.121) lavrado contra a contribuinte AGROPECUÁRIA ARAÇATUBA S/A, CNPJ/MF nº. 02.282.297/0001-50, para exigir crédito tributário de IRF, no montante total de R\$ 5.675.025,60, em 06.12.2004, caracterizando falta de recolhimento de Imposto de Renda na Fonte sobre pagamentos sem causa em operações não comprovadas, nos anos-calendários de 1999 e 2000. A multa de ofício lançada está qualificada, para 150%.

Termo de Verificação Fiscal de fls. 1122/1173 descreve, pormenoradamente os procedimentos de fiscalização, os fatos verificados e as conclusões obtidas. Esclarece, em resumo, que a análise dos documentos fiscais da autuada indicou que recursos por ela recebidos, provenientes de incentivos fiscais da extinta SUDAM, teriam saído para beneficiar seu diretor-presidente, e sócio da controladora da Contribuinte, Araçatuba Participações Societárias Ltda (fls. 1130), Sr. José Maurício Bicalho Dias, e terceiros, com a conivência do Sr. Tarley Helvécio Alves, administrador e fornecedor da contribuinte.

A fiscalização apurou, ainda, irregularidades contábeis nas saídas, operadas através de pagamentos em cheques nominais que a autuada alegou serem devidos por fornecimento de produtos e serviços, não havendo, contudo, comprovação das operações comerciais envolvidas. Além disso, constatou-se que boa parte dos pagamentos teriam sido feitos em favor do sócio acima referido, com base, apenas, no argumento de que este teria emprestado dinheiro à empresa da qual é um dos proprietários.

Em conjunto com a contribuinte autuada, foram chamados a responder solidariamente pelo crédito tributário os Srs. José Maurício Bicalho Dias e Tarley Helvécio Alves, lavrando-se os respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 1093/1094 e 1095/1096), com fundamento legal nos artigos 124, inciso II, 124, inciso I, e 135, incisos II e III, todos do Código Tributário Nacional, pelos seguintes motivos:

### - Quanto ao Sr. José Maurício Bicalho Dias (fls. 1093):

*"O mesmo exerce as funções de Diretor-Presidente da empresa, a quem cabia, dentre outras atribuições 'avaliar os atos que gerarem obrigações ou exonerar terceiros de obrigações para com a Sociedade, podendo sempre...b) movimentar contas bancárias, créditos e direitos;'; conforme o artigo 14 do Estatuto Social da Fiscalizada, datado de 26.09.1998 e artigos 21 e 22 do Estatuto Consolidado e respectiva Alteração, de 15.10.1998 e 03.04.2000. Além de ser o cotista majoritário, gerente e administrador de sua (da fiscalizada) controladora, vale dizer, Araçatuba Participações Societárias LTDA, consta nos sistemas da Secretaria da Receita Federal como sendo responsável da empresa em epígrafe.*

*Verificou-se, ainda, como já abordado no Termo de Verificação Fiscal, ... a existência de cheques de emissão da fiscalizada, nominativos a ela mesma, que, depreendendo-se das anotações no verso dos mesmos,*



*teriam ingressado em conta bancária do seu Diretor-presidente, se que a fiscalizada lograsse comprovar a causa de tais pagamentos/débitos. "*

**- Quanto ao Sr. Tarley Helvécio Alves (fls. 1095):**

*"O mesmo geria, efetivamente, os negócios da empresa, inclusive mediante a movimentação de sua conta bancária, na qualidade de mandatário. Verificou-se a emissão de vários cheques assinados pelo mesmo e nominativos à própria empresa, os quais, depreendendo-se das anotações constantes em seus versos, teriam ingressado na conta corrente do Diretor-presidente da fiscalizada, sem que fosse comprovada, pela fiscalizada, a causa de tais pagamentos. Verificou-se, mais, a emissão de cheques da fiscalizada, igualmente assinados pelo Sr. Tarley Helvécio Alves, nominativos à empresa que, consoante o apurado no decorrer desta Ação Fiscal, sequer fora a real beneficiária dos recursos consubstanciados em tais ordens de pagamento."*

O relatório do acórdão de primeira instância bem detalha todos os fatos e circunstâncias constatados na fase de fiscalização, motivadores da presente exigência, o qual adoto nessa parte (fls. 1362/1364):

*"2. Segundo o Termo de Verificação Fiscal, às fls. 1122/1173, a tributação deveu-se às seguintes constatações, em resumo:*

- a) a fiscalização coletou diversos documentos apresentados pela fiscalizada através dos quais esta última intentava justificar gastos efetuados em projeto aprovado pela SUDAM.*
- b) os livros contábeis da contribuinte não atendiam à técnica contábil de lançamentos, visto que os lançamentos eram efetivados através de descrição sumária e registrados no último dia de cada mês;*
- c) as aquisições da contribuinte eram registradas a débito do ativo permanente e a crédito da conta "CRÉDITOS DE ACIONISTAS", conta que serviria para, em momento oportuno, integralização de recursos próprios ao patrimônio da fiscalizada e para justificar futuras transferências de dinheiro para os sócios da contribuinte;*
- d) através de Termo de Intimação Fiscal nº 007, de 20.09.2004, intimou-se a fiscalizada a, dentre outras coisas, apresentar documentação hábil e idônea com vistas a comprovar a causa e natureza das operações consubstanciadas pelos:*

*36 cheques na monta de R\$ 813.997,00, os quais foram emitidos nominais ao próprio emitente e levados à compensação;*

*05 cheques na monta de R\$ 25.000,00, os quais foram emitidos nominais ao Sr. José Maurício Bicalho Dias, sócio-presidente da fiscalizada; e*

*08 cheques na monta de R\$ 108.411,50, os quais foram emitidos nominais a beneficiários diversos.*

*e) a contribuinte acusou o extravio dos documentos, com exceção dos referentes aos valores R\$ 3.400,00 e R\$ 39.000,00;*

*JGJ* 5

f) intimou-se a fiscalizada a apontar os cheques ou outros documentos correspondentes utilizados para os pagamentos em favor da empresa CTR – Construções e terraplanagens Rodoviária LTDA;

g) através de Termo de Intimação Fiscal nº 013, de 03.11.2004, intimou-se a fiscalizada a, dentre outras coisas, apresentar documentação hábil e idônea com vistas a comprovar a causa e natureza das operações que lista.

h) a partir da seleção de documentos (notas fiscais avulsas e notas fiscais de prestação de serviços), apresentadas pela fiscalizada à Sudam, foram realizadas circularizações junto aos emissores desses documentos, concluindo a fiscalização que estavam eivados de falsidade ideológica. Com o propósito de acobertar as saídas de recursos para os próprios responsáveis pela empresas, para pessoas físicas ou jurídicas ligadas a eles, assim como para terceiros fornecedores de bens e serviços que não realizaram qualquer transação comercial ou contratual com a auditada, tais documentos eram fornecidos à Sudam onde serviam de comprovação da aplicação daqueles recursos em investimentos fixos no projeto. A Sudam liberou para a contribuinte recursos do Finam no montante de R\$ 2.309.957,00 entre 1999 e 2000;

i) o Termo de Verificação Fiscal aponta as seguintes irregularidades relacionadas aos documentos apresentados:

i.1) Notas fiscais avulsas de venda de gado registrado emitidas pelo contribuinte Renato de Andrade, CPF 066.148.336-34, nos valores de R\$ 280.000,00 e R\$ 95.000,00: Os extratos bancários do emitente não foram entregues integralmente à fiscalização; as receitas não foram declaradas em DIRPF do contribuinte Renato de Andrade; o senhor Bernardo Alexandre de Andrade, CPF 337.946.346-91, filho e procurados do senhor Renato de Andrade atestou que, embora em tais notas fiscais constasse o nome de seu pai, as operações foram realizadas por ele (o filho); que o gado mencionado em tais documentos não era de sua propriedade, tão pouco de seu pai, e que não há possibilidade de se identificar os reais proprietários do gado. A ABCZ – Associação Brasileira dos Criadores de Zebu – informou que o contribuinte Renato de Andrade possuía no período de 01.01.1998 a 20.11.1998 apenas 08 nerole LA (Livro Aberto) e 02 Nerole Mocha, enquanto que as notas fiscais de venda registram 240 cabeças de gado registradas. A fiscalização entendeu presentes elementos suficientes robustos que descharacterizam a causa e a identificação dos reais beneficiários dos pagamentos nos valores de R\$ 280.000,00 e R\$ 95.000,00.

i.2) Notas fiscais avulsas emitidas pelo contribuinte Haroldo Alves de Castro, CPF 138.775.696-68, nos valores de R\$ 250.000,00 e R\$ 170.000,00, esta última referente à venda de gado registrado: Os extratos bancários do emitente demonstram que logo em seguida aos créditos dos valores referidos na conta do emitente havia sete débitos que somavam exatamente os valores dos créditos; tais débitos referem-se a transferências em favor do Sr. José Maurício Bicalho Dias, sócio-presidente da fiscalizada, que estariam documentados por uma nota promissória emitida por este último em favor do contribuinte Haroldo

6

*Alves de Castro. A ABCZ – Associação Brasileira dos Criadores de Zebu – informou que o contribuinte não dispunha no período de gado registrado em seu nome. A fiscalização entendeu presentes elementos suficientes robustos que descharacterizam a causa e a identificação dos reais beneficiários dos pagamentos nos valores de R\$ 250.000,00 e R\$ 170.000,00.*

*i.3) Nota fiscal avulsa emitida pelo contribuinte Tarley Helvécio Alves, CPF 196.498.511-00, no valor de R\$ 55.000,00, referente à venda de gado registrado: Ressalte-se que o Sr. Tarley Helvécio Alves é procurador da fiscalizada e que o próprio assinou o cheque que o beneficiou como vendedor, tendo como compradora a empresa que lhe outorga poderes. as receitas não foram declaradas em DIRPF do contribuinte. A ABCZ – Associação Brasileira dos Criadores de Zebu – informou que o contribuinte não dispunha no período de gado registrado em seu nome. A fiscalização entendeu presentes elementos suficientes robustos que descharacterizam a causa e a identificação do real beneficiário do pagamento.*

*i.4) Notas fiscais emitidas pelo contribuinte CTR – Construções e terraplanagens Rodoviária LTDA, CNPJ 69.391.464/0001-72. Através das notas fiscais relacionadas à fl. 1161 a fiscalizada procurou comprovar a causa e natureza dos pagamentos respectivos. Diligência realizada pela SRF, em São Luis – MA, relatório resumido à fl. 1162/1166, concluiu que a empresa não operou no período de emissão das notas fiscais, que a empresa não emitiu as notas fiscais, que as autorizações para emissão das notas fiscais foram emitidas para empresa diversa, que os sócios da CTR não conhecem a fiscalizada, que a empresa acusada de emitente das notas fiscais estava inativa no período, enfim, que as notas fiscais eram “frias”. Os recursos decorrentes dos pagamentos à empresa CTR foram creditados na conta bancária da empresa Versátil, de propriedade do Sr. Bernardo Alexandre de Andrade, fornecedor de gado da contribuinte;”*

Regularmente intimados, contribuinte e responsáveis solidários, apresentaram tempestivamente suas correspondentes impugnações (fls. 1183/1205 e 1234/1256; 1220/1232 e 1265/1277; 1281/1304), cujos principais argumentos foram fielmente sintetizados pela autoridade julgadora de primeira instância (fls.1364/1365):

*“3.1. Impugnação da empresa Agropecuária Araçatuba S.A., às fls. 1183/1205:*

- a) os contribuintes responsáveis solidários não foram acompanhados por advogado em seus depoimentos;*
- b) a verificação in loco do empreendimento comprova o cumprimento do projeto a que se propôs a contribuinte;*
- c) o auto foi recebido pessoalmente em 27/12/2005, mas foi recebido via postal em 14/12/2004, o que teria confundido o contribuinte no exercício de seu direito de defesa.*
- d) a sujeição passiva solidária, bem como o “termo de sujeição passiva solidária, são despidos de qualquer previsão normativa;*



- e) não teria sido concedido o direito de defesa aos senhores Tarley Helvécio Alves e José Maurício Bicalho Dias, nem cumprido, com relação a estes, o devido processo legal;
- f) o direito de lançar o imposto de renda retido na fonte teria decaído, com base no art. 150, § 4º, do CTN;
- g) os pagamentos incluídos nas planilhas I e II do Termo de Verificação Fiscal têm sua causa devidamente identificada na contabilidade da empresa;
- h) devido à morosidade da Sudam na liberação de recursos, em algumas oportunidades os controladores do projeto anteciparam os recursos para pagar por produtos e serviços e foram resarcidos quando da liberação dos recursos;
- j) o modo como o seu fornecedor, Bernardo de Andrade, adquire ou vende seu produto é da relevância dele, e não do Impugnante;
- k) o registro na ABCZ é do animal, e não do proprietário, por isso um proprietário pode não constar como dono na ABCZ, como no caso em que não é o primeiro proprietário;
- l) o senhor José Maurício Bicalho Dias, tomou empréstimo do Sr Haroldo Alves de Castro, por isso o retorno para a conta do primeiro de recursos proveniente da venda de gado para a impugnante;
- m) a existência de erro contábil não é capaz de desnaturar a causa de pagamento;
- n) se fraude existiu, trata-se de responsabilidade dos proprietários da empresa CTR – prestadora de serviços, e não da Impugnante;
- o) não é possível que seja aplicada a multa qualificada sem a descrição da motivação;
- p) não há previsão legal de aplicação da taxa Selic para fins tributários;
- 3.2. Impugnação do Sr. José Maurício Bicalho Dias, considerado solidariamente responsável pelo crédito tributário, às fls. 1220/1232, que traz, além de argumentos já levantados pela empresa, os seguintes, em resumo:
- a) o crédito tributário é de estrita responsabilidade da Agropecuária Araçatuba S.A.;
- b) não se aplica ao caso o art. 124, I, do CTN. Isto porque não se cuida de hipótese de interesse comum no fato que constitui o fato gerador da obrigação tributária, já que diferem a personalidade da empresa e do contribuinte, e nem em momento nenhum houve confusão de personalidade jurídica. O art. 121 cuida da responsabilidade de terceiros e o art 135 da responsabilidade subsidiária;
- 3.3. Impugnação do Sr. Tarley Helvécio Alves, considerado solidariamente responsável pelo crédito tributário, às fls. 1281, que



*traz, além de argumentos já levantados pela empresa, os seguintes, em resumo:*

- a) o impugnante foi empregado da empresa até novembro de 2003, e em razão de seu ofício detinha poderes para emitir cheques e efetuar outras transações bancárias;*
- b) é também proprietário rural, por isso vendeu gado à autuada;*
- c) quando é escolhido o substituto legal, só ele, e ninguém mais, está obrigado a pagar o tributo;*
- d) se se sabe quem são os reais beneficiários não há que se falar em pagamento a beneficiário não identificado;*
- e) deve haver prova de que o pagamento aconteceu;*
- f) não foi especificado qual pagamento se relaciona à cada imputação: pagamento sem causa, beneficiários não identificados e operações não comprovadas*
- g) requer que seja oportunizado a dedução de novas provas, juntada de documentos e realização de prova pericial."*

Examinando essas alegações, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém, por intermédio da sua 1ª Turma, à unanimidade de votos, considerou o lançamento totalmente procedente, inclusive os Termos de Responsabilidade Tributária, rejeitando a preliminar de decadência. Trata-se do acórdão nº. 5.103, de 14.10.2005 (fls. 1.360/1.371), cujo fundamento central restou consignado na sua ementa (fls. 1.360):

*"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF*

*Ano-calendário: 1999*

*Ementa: Aplica-se o IRRF aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa.*

*Lançamento procedente."*

Intimada de tal conclusão, por AR, em 16.12.2005 (fls. 1.535), a Contribuinte interpôs recurso voluntário em 13 de janeiro de 2.006 (fls. 1.378/1.417), acompanhado de documentos (fls. 1.418/1.502), reiterando os argumentos aduzidos em sede de impugnação. Vale identificar os documentos agora juntados:

- a) instrumentos societários (fls. 1419/1428);*
- b) fotografias da Fazenda (fls. 1434/1450);*
- c) relatórios de acompanhamento fisico-contábil, da SUDAM, datados de 30.06.2002 (fls. 1454/1469) e 24.11.2003 (fls. 1470/1484);*
- d) certidão emitida pela Delegacia de Polícia Federal em Redenção, no sentido de que não consta indiciamento da Contribuinte nos autos do Inquérito Policial 090/2004-DPF/RDO/PA, tendo sido relatado que "diante dos fatos e informações levantados, pode-se*

*inferir que a empresa AGROPECUÁRIA ARAÇATUBA S/A, aplicou efetivamente os recursos liberados, não se observando indícios de desvios na implantação do projeto..." e de que "...chegamos à conclusão da inexistência de delito a ser apurado pela Polícia Federal" (fls. 1486);*

e) laudo técnico de vistoria, datado de julho de 2005, na Fazenda Araçatuba (fls 1488/1502).

Da mesma forma, após se declarar ciente da decisão singular em 15.12.2005 (fls. 1.504), já que não consta dos autos o respectivo AR, o Sr. Tarley Helvécio Alves apresentou recurso voluntário em 12.01.2006 (fls. 1.503/1.534). Em síntese, reiterou os argumentos anteriormente expostos e sustentou, ainda, que a fiscalização reconheceu não ter sido o recorrente um dos beneficiários dos cheques emitidos, nem tampouco responsável por qualquer desvio de numerário, motivo pelo qual propugna pelo cancelamento da sujeição passiva a ele imputada.

Não consta dos autos recurso apresentado pelo Sr. José Maurício Bicalho Dias, tampouco prova da sua intimação para tanto.

Por fim, informação fiscal de fls. 1.543 dá conta de que o bem arrolado pelo contribuinte (fls. 1.430/1.432) satisfaz 30% do valor consolidado pelo artigo 2º, da Instrução Normativa nº. 264/2002, permitindo o seguimento do recurso voluntário interposto.

É o Relatório.



## Voto

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso do contribuinte autuado é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade, pois está acompanhado do arrolamento de bens. Dele, então, tomo conhecimento.

O lançamento foi feito sob o pressuposto de que houvera pagamentos feitos a beneficiários não identificados ou sem causa, conforme constatações apresentadas em extenso Termo de Verificação Fiscal, aplicando-se o disposto no artigo 61, da Lei nº 8981/1995, que prevê a incidência do IRF sobre uma base de cálculo reajustada. Além disso, a multa de ofício foi qualificada, para 150%.

Concomitantemente à lavratura do auto de infração, foram formalizados os Termos de Sujeição Passiva Solidária dos Srs. José Maurício Bicalho Dias e Tarley Helvécio Alves, com fundamento legal nos artigos 124, inciso II, 124, inciso I, e 135, incisos II e III, todos do Código Tributário Nacional.

As razões de defesas dos responsáveis solidários serão, na seqüência, examinados.

Ainda prefacialmente, registe-se que, em momento algum, coloca-se em dúvida a implementação do projeto que resultou no empreendimento em questão. O ponto está na forma pela qual os recursos públicos, do FINAM, liberados pela SUDAM, foram usados.

De se levar em conta, também, que, à época dos fatos autuados, a Recorrente estava em fase pré-operacional, de implantação, sendo, sob essa ótica, perfeitamente cabível o lançamento de ofício, com fundamento no artigo 61, da Lei nº 8981/95.

Desde logo, cabe lembrar que recentemente, em 21 de junho de 2006, foi julgado nessa mesma Câmara o recurso 147.316, da Agropecuária Bacuri, envolvendo exatamente os mesmos fatos aqui verificados, tendo, inclusive, os mesmos responsáveis tributários, dando origem ao acórdão nº 104-21.662, de relatoria do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, cujas conclusões, pelo não provimento do recurso da contribuinte e provimento dos recursos dos responsáveis solidários, foram seguidas à unanimidade.

Essa relatora participou daquele julgamento, comungando dos mesmos entendimentos então expostos, os quais serão, novamente aqui parcialmente destacados, como fundamento de decidir desse caso concreto, conforme se verificará na seqüência.

Cada um dos recursos, relativos à contribuinte e responsáveis solidários, serão individualmente examinados.

### 1. Do RECURSO DA CONTRIBUINTE AUTUADA:

#### A) Preliminares:

A Agropecuária Araçatuba argüi as seguintes preliminares:

A.1) Nulidade do procedimento administrativo por: i) invasão ao princípio da legalidade; ii) erro na identificação do sujeito passivo – a sujeição passiva solidária; ii) cerceamento de defesa; iv) violação ao devido processo legal.

Nessa parte, esses mesmos argumentos já foram examinados por esta Câmara, quando do acórdão nº 104-21.662, de 21.06.2006, de relatoria do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, cujas conclusões adoto:

*"Preliminares - nulidade do lançamento. O Recorrente argüi a nulidade do lançamento por três motivos distintos, porém intimamente ligados; o primeiro, de que foram apontados responsáveis solidários para o lançamento sem base em previsão legal; o segundo, de que teria havido cerceamento de direito de defesa, posto que aos apontados como responsáveis solidários não foram dadas oportunidades de se manifestarem previamente durante o procedimento fiscal; e, terceiro, porque teria sido infringido o devido processo legal, ao se conduzir o procedimento sem observância das regras do Processo Administrativo Fiscal que, segundo interpreta, exigiria a lavratura de auto de infração para a formalização da responsabilidade solidária.*

*A matéria está disciplinada no Código Tributário Nacional – CTN, art. 124, e não no Decreto nº 70.235, de 1972, que versa sobre o processo administrativo e não sobre normas de direito tributário. Eis o teor do citado dispositivo legal:*

*"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."*

*Não há dúvida, portanto, de que há a possibilidade jurídica de que, além do próprio contribuinte, terceiras pessoas sejam apontadas como responsáveis solidárias pelo crédito tributário, desde que observados os requisitos legais para tanto.*

*Assim, não há falar em violação ao princípio da legalidade.*

*Por outro lado, é preciso ter clareza quanto ao real efeito da indicação, pela autoridade lançadora, de pessoas para figurarem como responsáveis solidárias. Esse ato implica que a autoridade entendeu que essas pessoas têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação e, assim, poderia, qualquer uma delas, responder pelo crédito tributário.*

*Quando examinar as impugnações apresentadas pelo indigitados responsáveis, retomarei essa questão. Por enquanto cumpre apenas deixar assentado que o procedimento fiscal, nesse aspecto, está respaldado pela legislação.*



*Sobre o alegado cerceamento do direito de defesa em vista do fato de que aqueles apontados como responsáveis solidários não tiveram oportunidade de se manifestarem durante a ação fiscal, é sabido que o procedimento fiscal tem natureza inquisitorial e, como tal, não está condicionado ao exercício do contraditório. É dizer, os direitos ao contraditório e à ampla defesa dizem respeito aos acusados em geral e, na fase inquisitorial, não há, ainda, a figura do acusado. Sendo assim, também em relação à indicação de responsáveis solidários, não há falar em contraditório durante a ação fiscal.*

*Somente após a ciência do auto de infração, quando então resta formalizada a acusação, cabe-lhe o exercício do contraditório e da ampla defesa. É o que se dá no caso concreto.*

*Finalmente, incorre em erro o Recorrente quando reclama a necessidade de lavratura de auto de infração para formalizar a responsabilidade solidária. Tal erro, data vénia, decorre de uma interpretação equivocada do Decreto nº 70.235, de 1972 que, quando se refere à lavratura de auto de infração trata da formalização da exigência. O auto de infração é o documento que formaliza o lançamento, onde se aponta o sujeito passivo, a matéria tributária, a base de cálculo, o imposto apurado, etc. Ora, se é assim, não há sentido em falar-se na lavratura de mais de um auto de infração para a mesma exigência. A indicação de responsáveis solidários pelo crédito lançado pode, e deve, ser feita, no próprio e único auto de infração.*

*Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do lançamento."*

Na mesma linha, rejeito a preliminar de nulidade do procedimento administrativo.

#### **A.2) Decadência:**

O lançamento é do ano de 1999 e a sua ciência se deu em 27 de dezembro de 2004. O tributo exigido é o Imposto de Renda na Fonte, com fundamento legal no artigo 61, da Lei nº 8.981/1995, *verbis*:

*"Art. 61 - Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

...

*§ 2º - Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância." (grifou-se)*

Ora, resta evidenciado que se trata de uma incidência exclusiva, cujo fato gerador se materializa no momento do pagamento não justificado (como regra geral), sendo, inclusive, o imposto considerado devido nesse mesmo momento, reforçando-se e confirmando-se, assim, que o fato gerador é instantâneo e exclusivo. Ou seja, nem mesmo está sujeito ao ajuste na declaração de rendimentos anual. E, pela natureza desse tributo, o que deve ser considerado é, única e exclusivamente, o seu fato gerador, sendo irrelevante a ocorrência ou não do respectivo pagamento.

Então, como regra geral, a contagem do prazo decadencial para o seu lançamento de ofício é aquela prevista no artigo 150, § 4º, do CTN:

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

Cristalinamente se constata, pela letra do § 4º, supra-transcrito, que, se comprovada - como efetivamente está e será na seqüência demonstrada - a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (isto é, evidente intuito de fraude), a contagem do prazo decadencial se desloca do § 4º, do artigo 150, para o artigo 173, I, ambos do CTN, que prevê:

*“Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

...”

Logo, no caso concreto, o marco temporal inicial da contagem do prazo decadencial do IRF de 1999, em razão da sua incidência exclusiva e momentaneamente, é 1º de janeiro de 2000, a partir do quando tem o Fisco cinco anos para proceder ao lançamento. Considerando-se que a ciência do auto de infração se deu em 27 de dezembro de 2004, não há que se falar em decadência.

Rejeito também essa preliminar.

#### B) Mérito:

Quanto ao mérito, nada a acrescer ao que já foi aqui decidido, no precedente específico, acima já citado, a cujas razões me reporto (Acórdão nº 104-21.662, de 21.06.2006, de relatoria do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa):

*“Quanto ao mérito, como claramente explicitado no relatório, trata-se de exigência de Imposto de Renda exclusivamente na fonte, tendo em vista pagamento sem causa, com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995. Tais pagamentos referem-se a valores sacados das contas da Autuada para pagamentos diversos, registrados como aquisição de gado e realização de obra de terraplanagem, e cujos valores a Fiscalização acusa de terem tido destinação diversa. Eis o teor do referido dispositivo legal:*

*“Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

*§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a*



*operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da lei nº 8.383, de 1991.*

*§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

*§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajuste do respectivo rendimento bruto sobre o qual incidirá o imposto."*

*São duas, portanto, as condições referidas na lei para a incidência do imposto: que tenha havido um pagamento e que este não tenha seu beneficiário ou sua causa identificados.*

*No caso concreto, como relatado pela Fiscalização, os beneficiários dos cheques foram identificados, seja pela verificação das próprias anotações nos cheques, seja pelas diligências feitas pela Fiscalização. O lançamento baseia-se no fato, apontado pela autoridade lançadora, de que esses beneficiários e as causas dos pagamentos não seriam aqueles constantes dos registros contábeis. Daí ter destacado que o fundamento da autuação é ausência de comprovação da causa do pagamento.*

*Sobre essa questão cumpre assinalar que quando o art. 61 da Lei nº 8.981 se refere a beneficiário não identificado, está se referindo a sua identificação nos registros regulares da empresa. Se esses registros indicam que foi feito um pagamento a um determinado beneficiário e se constata que tal pagamento não ocorreu, mas que os recursos correspondentes foram subtraídos das disponibilidades da empresa, é evidente que houve um pagamento, porém a um beneficiário diferente daquele indicado nos documentos e registros da empresa. Isto é, a beneficiário não identificado.*

*Por outro lado, não comprovada a operação que deu causa a esses pagamentos, restaria também configurado o pagamento sem causa, da mesma forma a ensejar a formalização da exigência, com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.*

*Cumpre verificar a ocorrência (ou não) no caso concreto, de situação fática coincidente com a hipótese referida na norma.*

*O lançamento refere-se a pagamentos registrados na contabilidade do Autuado feitos a Cássio Antonio Faria Gonçalves, Tarley Helvécio Alves, Walter Alves Carneiro e CTR – Construções, Terraplenagem Rodoviária Ltda. Os três primeiros lastreados em notas fiscais avulsas, referentes à compra de gado pelo autuado, e o último em notas fiscais de serviço referentes a serviços de engenharia.*

*Dos pagamentos feitos a Cássio Antonio Faria Gonçalves – Trata-se de valores declarados como sido pagos ao Sr. Cássio Gonçalves referente a compra de gado, sendo que a Fiscalização constatou que os valores correspondentes não foram efetivamente recebidos pelo suposto vendedor do gado e, ainda, que os cheques foram sacados pelo próprio emitente.*

JP

*A alegação do Recorrente, em síntese, é de que a morosidade na liberação dos recursos da SUDAM impunha a necessidade de emissão de notas fiscais antecipadamente para comprovação da contrapartida de investimentos e que o retorno do dinheiro para a própria empresa era para que, posteriormente, se fizessem as compras de gado dos reais proprietários.*

*A versão do contribuinte não elide os fundamentos da autuação, antes os reforça. É que implica na confissão de que, de fato, os recursos referentes aos cheques emitidos e que foram contabilizados como compra de gado, não tiveram essa destinação e que as notas fiscais avulsas que formalmente lastrearam essa operação eram "frias", isto é, não correspondiam a operação que efetivamente ocorreram. A alegação de que, em momento posterior os valores correspondentes a essas notas fiscais foram utilizadas para compra de gado não vem acompanhada de prova que a corrobore. É mera alegação sem prova e, portanto, não aproveita à defesa.*

*Por outro lado, o fato de não ter sido escriturado como contrapartida da suposta aquisição o correspondente pagamento, mas à conta "Crédito de Acionista", corrobora o fato de que os registros contábeis e os documentos oficiais apresentados ao Fisco não retratam as operações que efetivamente ocorreram. Até se admitiria a hipótese de as alegadas aquisições de gado, que se sabe não ocorreram, serem contabilizadas tendo contrapartida a conta crédito de acionistas se se comprovassem que os acionistas aportaram recursos para a empresa. Mas, mesmo assim, não mudaria o fato de que a saída dos recursos da conta da empresa teve destinação diversa da compra de gado.*

*Enfim, as declarações prestadas pelo Sr. Cássio e as próprias alegações do Contribuinte demonstram claramente que os valores contabilizados como pagamentos pela compra de gado tiveram destinação diversa, o que configura a hipótese do art. 61, §1º, da Lei nº 8.981, de 1995.*

*Situação semelhante se verifica em relação aos valores informados como pagamentos pela compra de gado a Tarley Helvécio Alves e Walter Carneiro. Como relatado acima, a Fiscalização demonstra de forma cabal que os recursos correspondentes aos cheques supostamente destinados à compra de gado não tiveram como beneficiários os supostos vendedores e, ainda, apresentou evidência de que a compra de gado de fato nunca existiu.*

*As alegações da defesa de que a emissão antecipada das notas fiscais e o retorno dos recursos para o caixa da empresa era mero procedimento contábil para justificar contrapartida de investimentos, como se disse, não aproveita à defesa posto que não está respaldada em provas que a corroborem.*

*Penso que está fartamente demonstrado nos autos a circunstância ensejadora do lançamento com base no art. 61, 1º da Lei nº 8.981, de 1996. Os elementos de prova no sentido de que os supostos pagamentos tiveram destinação diversa são robustos e, por outro lado, a defesa não logra demonstrar a efetividade das operações.*



*Quanto aos valores referentes a cheques emitidos para pagamentos a CTR – Construção e Terraplanagem Rodoviária Ltda. referentes a pagamentos por serviços de engenharia está claramente demonstrado nos autos que os cheques tiveram destinação outra que não a empresa supostamente prestadora dos serviços e, ainda, que esta estava fora de atividade desde muito tempo antes da suposta prestação dos serviços.*

*Os elementos de prova carreados aos autos são robustos e consistentes no sentido de que a empresa CTR não poderia ter prestado os serviços referentes às notas fiscais o que, somado ao fato de que os cheques não foram aportados à conta dessa empresa, configuram a situação definida na norma antes mencionada como pagamento sem causa identificada.*

*A alegação da defesa de que, se houve fraude ou desvio, este foi praticado pela empresa de engenharia não lhe aproveita. O que se está discutindo neste processo não é o que a empresa prestadora dos serviços fez com os cheques que, segundo o Autuado, teria sido pago pelos serviços por ela prestados, mas o próprio fato de ter havido ou não a prestação dos serviços e os correspondentes pagamentos, o que diz respeito ao ora Recorrente e, como se disse acima, é robusto o conjunto probatório no sentido da não efetividade dos pagamentos.*

*Ante todo o exposto, concluo no sentido de que os documentos fiscais que lastream os pagamentos pela compra de gado e pela prestação de serviços de engenharia não são idôneos e comprovam a efetividade dessas operações e que os cheques correspondentes a esses pagamentos tiveram destinação diversa, configurando o pagamento sem causa identificada.”*

Necessário acrescentar, ainda, que, em sede de memorial, a Recorrente traz novo argumento, no sentido de que, para a configuração da infração em tela, deve ocorrer a saída de recursos do patrimônio jurídico do contribuinte, o que não ocorreria com alguns pagamentos, identificados no Memorial como “Débito Autorizado” e “Suprimento de Caixa”. Junta cópia do seu Livro Razão que registraria tais “suprimentos de caixa”.

Quanto ao débito autorizado (fls. 659/660), está destinado a terceira pessoa – Renato Andrade, não se enquadrando, portanto, na hipótese levantada no Memorial, pois é evidente que houve a saída de recursos do patrimônio da pessoa jurídica, com destino a terceiro, não se identificando a causa da operação.

No que diz respeito aos suprimentos de caixa, a argumentação é de todo pertinente. Porém, seria necessário que a contabilidade, da época da fiscalização, assim demonstrasse, o que não se verifica dos autos. Muito pelo contrário. É ela bastante precária (fls.1135/1138). Tanto assim que, no inicio da fiscalização foi solicitado que a contribuinte a refizesse: “Adentrando às formalidades dos Livros Diário e Razão apresentados pela fiscalizada, a Fiscalização lavrou em 23.06.2004, o competente Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 004, através do qual foi feito constar, dentre outras coisas, que os livros acima não atendiam a elementar técnica contábil de lançamentos em partidas dobradas, o que impossibilitara à Fiscalização o acompanhamento da evolução patrimonial do fiscalizado...Foi feito constar, ainda, nesse mesmo Termo Fiscal, que os livros Diários da fiscalizada, referente ao período 2000/2003, não se encontravam registrados no órgão

887

*competente, consoante informação da JUCEPA- Junta Comercial deste Estado do Pará. "(fls. 1135)*

Assim, tudo leva a crer que as cópias do Livro Razão agora apresentadas dizem respeito à contabilidade reconstituída e refeita pela Recorrente (o que a própria empresa afirmou estar providenciando, já na fase de fiscalização, conforme informação protocolizada em 13.08.2004 – fls. 1136), o que não pode ser aceito, nesse momento, como elemento de prova. Além do mais, vários dos cheques identificados na planilha constante do Memorial como de “suprimentos de caixa” não podem ser assim considerados pois se referem a cheques nominais a terceiros, como JC Pecuária (fls. 666), CTR (fls. 667), Arauto (fls. 668).

De mais a mais, se não por isso, quanto a esses pagamentos, a própria Recorrente, na fase de fiscalização, como está relatado acima, alegou serem devidos por fornecimento de produtos e serviços. Além disso, constatou-se que boa parte dos pagamentos teria sido feita em favor de um dos sócios, o que não caracteriza suprimento de caixa. Nesse sentido, o Termo de Verificação Fiscal ressalta: *“Chamamos atenção para o fato de que os cheques nominativos ao próprio emitente, igualmente aos demais, foram levados à compensação, não se tratando, desta forma, de mero SUPRIMENTO DE CAIXA, via “DÉBITO DE CAIXA” a “CRÉDITO DE BANCO C/ MOVIMENTO””*(fls. 1171)

Quanto a pagamentos outros, que não teriam sido tratados no Termo de Verificação Fiscal, mas que constam das planilhas que identificam as bases de cálculo autuadas, de fls.1171/1172, como, por exemplo, JCP Pecuária Ltda, ABCZ Associados, Ame Assessoria e Oliveira Silipri - argumento esse levantado em sustentação oral – constato que se referem a pagamentos cujas origens e causas não foram explicados ou justificados pela Empresa Recorrente, estando dentre aqueles para os quais, intimada, respondeu não ter localizado os respectivos comprovantes (fls. 1141, 1142 e 1143).

### **C) Multa Qualificada:**

Insurge-se, ainda, o Recorrente, contra a multa qualificada.

Todavia, por tudo o que já foi aqui visto e por todos os elementos que dos autos consta, contra os quais o Recorrente não conseguiu se sobrepor, tenho para mim que está configurada a hipótese de evidente intuito de fraude a autorizar a imposição da multa qualificada. Além do mais, os autos demonstram que os procedimentos da Empresa foram reiterados e constantes, sendo diversas as operações aqui questionadas, não se tratando de situações isoladas e esporádicas.

Acresço a esses argumentos, os constantes do acórdão nº 104-21.662:

*“Sobre a multa qualificada, não procede a alegação de que não estão explicitados nos autos as razões que levaram a Fiscalização a adotar ta medida. Ao contrário, o que se verifica do exame do Termo de Verificação Fiscal é que nele está fartamente demonstrada a inidoneidade dos documentos fiscais que lastrearam os registros contábeis, o que é situação típica configuradora do evidente intuito de fraude.*

*O fundamento legal da autuação, explicitado no Auto de Infração, é o art. 44, II da Lei nº 9.430, que a seguir transcrevo:*



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

*(...)*

*II – 150% (cento e cinqüenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."*

*Os referidos artigos da Lei nº 4.502, de 1964, por sua vez, não deixam dúvidas quanto às situações caracterizadoras da fraude, a saber:*

*"Art. 71. Sonegação é toda 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 toda 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."*

*A comprovação de pagamentos inexistentes com documentos fiscais inidôneos, com o propósito de ocultar a ocorrência de situação fática caracterizadora do fato gerador do imposto, e é disso que se trata neste caso conforme demonstrado na autuação, caracteriza o evidente intuito de fraude.*

*Cabível, portanto, no caso a exasperação da penalidade."*

Mantenho, portanto, a multa qualificada.

#### **D) SELIC:**

Por fim, a Contribuinte trata da SELIC. Trata-se de matéria já pacificada por meio da Súmula nº 4, deste Primeiro Conselho:

*"Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."*

#### **2. DO RECURSO DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS:**

**A) Questão Preliminar: A Falta de Recurso do Responsável Solidário José Maurício Bicalho e a Inexistência de Prova da sua Intimação – Efeitos:**

Constata-se que o responsável solidário Sr. José Maurício Bicalho não apresentou recurso, apesar de ter interpôsto a competente impugnação. E, também, não há prova de que fora, efetivamente, intimado da decisão de primeira instância.

Entendo, porém, que se trata de questão que pode ser superada por este Conselho, a fim de se evitar cerceamento ao amplo direito de defesa do sujeito passivo, por se tratar a matéria vinculada à sua presença como solidário – que seria o objeto da sua defesa – exclusivamente de direito, como forma de prestigiar os princípios do informalismo e busca da verdade material (norteadores do processo administrativo fiscal) e, até mesmo, por economia processual (poder-se-ia baixar os autos em diligência para se certificar da intimação do sujeito passivo).

Então, em conclusão, o fato de não haver recurso específico do Sr. José Maurício Bicalho, não será óbice à análise da sua condição de sujeito passivo solidário.

**B) As Hipóteses Legais da Responsabilidade Tributária e a sua Subsunção ao Caso Concreto:**

Vencido o aspecto preliminar acima levantado, cabe o exame da responsabilidade tributária solidária dos Srs. Tarley Helvécio Alves e José Maurício Bicalho Dias.

A chamada desses contribuintes aos autos, com fundamento legal nos artigos 124, inciso II, 124, inciso I, e 135, incisos II e III, todos do Código Tributário Nacional, está assim justificada:

- Quanto ao Sr. José Maurício Bicalho Dias (fls. 1093):

*"O mesmo exerce as funções de Diretor-Presidente da empresa, a quem cabia, dentre outras atribuições 'avaliar os atos que gerarem obrigações ou exonerar terceiros de obrigações para com a Sociedade, podendo sempre...b) movimentar contas bancárias, créditos e direitos;', conforme o artigo 14 do Estatuto Social da Fiscalizada, datado de 26.09.1998 e artigos 21 e 22 do Estatuto Consolidado e respectiva Alteração, de 15.10.1998 e 03.04.2000. Além de ser o cotista majoritário, gerente e administrador de sua (da fiscalizada) controladora, vale dizer, Araçatuba Participações Sociedades LTDA, consta nos sistemas da Secretaria da Receita Federal como sendo responsável da empresa em epígrafe.*

*Verificou-se, ainda, como já abordado no Termo de Verificação Fiscal, ... a existência de cheques de emissão da fiscalizada, nominativos a ela mesma, que, depreendendo-se das anotações no verso dos mesmos, teriam ingressado em conta bancária do seu Diretor-presidente, se que a fiscalizada lograsse comprovar a causa de tais pagamentos/débitos."*

- Quanto ao Sr. Tarley Helvécio Alves (fls. 1095):

*"O mesmo geria, efetivamente, os negócios da empresa, inclusive mediante a movimentação de sua conta bancária, na qualidade de*

 20

*mandatário. Verificou-se a emissão de vários cheques assinados pelo mesmo e nominativos à própria empresa, os quais, depreendendo-se das anotações constantes em seus versos, teriam ingressado na conta corrente do Diretor-presidente da fiscalizada, sem que fosse comprovada, pela fiscalizada, a causa de tais pagamentos. Verificou-se, mais, a emissão de cheques da fiscalizada, igualmente assinados pelo Sr. Tarley Helvécio Alves, nominativos à empresa que, consoante o apurado no decorrer desta Ação Fiscal, sequer fora a real beneficiária dos recursos consubstanciados em tais ordens de pagamento.”*

Sobre a possibilidade desse procedimento, o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, por ocasião do acórdão nº 104-21.662, desenvolveu profundo estudo a respeito da responsabilidade tributária, concluindo pela impossibilidade de prevalecer tal chamamento aos autos. Adoto, na sua íntegra, os seus argumentos, abaixo transcritos:

*“De início, 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 consequente 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, I, 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 corresponde 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 Hervélio 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 Hervélio 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."*

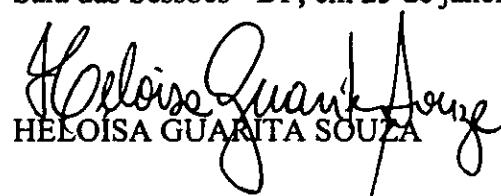
No mesmo sentido caminha a jurisprudência deste Conselho, como se constata desse outro exemplo:

*"RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – DESCABIMENTO - A responsabilidade solidária prevista no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional enseja comprovação do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal." (Acórdão nº 108-09.263, de 28.03.2007, Relatora Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro)*

Por essas razões, afasto do pólo passivo, como responsáveis tributários solidários, os Srs. Tarley Helvécio Alves e José Maurício Bicalho Dias.

Ante ao todo exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas, negar provimento ao recurso do contribuinte, dar provimento ao recurso do contribuinte solidário, Sr. Tarley Helvécio Alves e excluir de ofício do pólo passivo o Sr. José Maurício Bicalho Dias.

Sala das Sessões - DF, em 23 de janeiro de 2008

  
HEILOISA GUARITA SOUZA