



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Recurso nº. : 140.391  
Matéria: : IRF – Ano(s): 2000, 2001  
Recorrente : SAMARCO MINERAÇÃO S.A.  
Recorrida : 8ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ I  
Sessão de : 06 DE JULHO DE 2005  
Acórdão nº. : 106-14.763

**IMPOSTO SOBRE A RENDA. PAGAMENTO SEM CAUSA.** Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica ou o recurso entregue a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

**INFRAÇÕES. RESPONSABILIDADE.** A pessoa jurídica é responsável pelas infrações conceituadas como crimes ou contravenções penais quando praticadas pelo agente no exercício regular de administração.

**MULTA QUALIFICADA.** A utilização de documentos inidôneos para justificar pagamentos feitos a terceiros, comprovadamente sem causa, com o fim de suprimir tributo, justifica a aplicação da multa qualificada.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.** Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa SELIC, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

**DA VEDAÇÃO AO CONFISCO COMO NORMA DIRIGIDA AO LEGISLADOR.** O princípio de vedação ao confisco está previsto no art. 150, IV, e é dirigido ao legislador de forma a orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la.

**DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS.** Conforme determinação contida nos artigos 1º e 2º do decreto nº 73.529/74, as decisões judiciais vinculam apenas as partes envolvidas no processo, sendo vedada a extensão administrativa dos efeitos judiciais contrária à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ou ordinários. Por inexistência de lei que lhes confira efetividade de caráter normativo, as decisões administrativas não constituem normas complementares da legislação tributária (inciso II do art. 100 do CTN e Parecer CST nº 390/71).

Recurso negado.

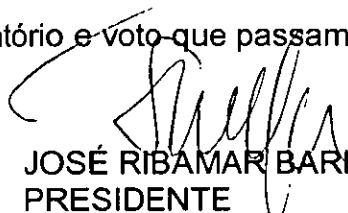



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAMARCO MINERAÇÃO S.A.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 19 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GONÇALO BONET ALLAGE, SÉRGIO MURILO MARELLO (Convocado), JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763  
  
Recurso nº. : 140.391  
Recorrente : SAMARCO MINERAÇÃO S.A.

## RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração de fls. 455 a 463, exige-se da contribuinte imposto sobre a renda na fonte no valor de R\$ 2.357.384,60, acrescido de multa no valor de R\$ 3.536.076,89 e juros de mora no valor de R\$ 1.206.725,45.

A infração apurada pelo Auditor Fiscal que ensejou o lançamento foi falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada.

Cientificada do lançamento (AR de fl. 456), a contribuinte protocolou a impugnação juntada as fls. 467 a 478, instruída pelos documentos de fls. 479 a 483.

A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, manteve a exigência em decisão de fls. 486 a 514, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

**PAGAMENTOS SEM CAUSA.**

*Os recursos entregues a terceiros ou sócios, quando não comprovada sua causa, estão sujeitos à tributação exclusiva na alíquota de 35%, (art. 61 da Lei n.º 8.981/1995).*

**JUROS DE MORA.**

*É legítima a cobrança de juros de mora calculados com base na Taxa Selic, nos termos do art. 5º, parágrafo 3º, da Lei 9.430 de 1996, pois não representa ofensa ao disposto no parágrafo 1º, do artigo 161, do CTN.*

**PROVA DOCUMENTAL.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

*A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados se comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.*

**RESPONSABILIDADE DA SOCIEDADE ANÔNIMA.**

*O diretor investido de competência para assumir obrigações pela sociedade, torna presente a vontade da sociedade anônima nos atos praticados.*

**INFRAÇÕES. RESPONSABILIDADE.**

*A pessoa jurídica é responsável pelas infrações conceituadas como crimes ou contravenções penais quando praticadas pelo agente no exercício regular de administração.*

**CONDUTA DOLOSA. COMPROVAÇÃO.**

*O uso de documentos comprovadamente inidôneos que compõe meio notoriamente utilizado para lesar o Fisco, culminando com a efetiva redução ou supressão de tributo, caracteriza o evidente intuito de fraudar.*

**CONDUTA DOLOSA. SANÇÃO.**

*A conduta que tenha a finalidade de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, obtendo-se como resultado, a efetiva redução ou a supressão de tributo, está sujeita à multa agravada, aplicada sobre a totalidade ou diferença do tributo omitido.*

Desta decisão a contribuinte foi cientificada (AR de fls. 515) e, na guarda do prazo legal, por procurador (doc. de fl.482), apresentou o recurso de fls. 517 a 539, alegando, em resumo:

- ao revés do que afirma a r. decisão, a recorrente em momento algum agiu com dolo e fraude no sentido de lesar o fisco;
- a recorrente negociou com o governo do Estado, a cessão de transferência de seus créditos para a Escelsa, a companhia estatal de energia elétrica;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

- da negociação resultou a imposição de deságio nos créditos da recorrente, com a respectiva alocação de seus valores a programas sociais de eletrificação rural e projetos na área ambiental, conforme indicado pelo poder público local;
- por indicação do governo do estado a recorrente transferiu para a Fundação Augusto Ruschi, Fundação Freitas Junior e Centro Integrado de Atividades Culturais e Educacionais Raymundo Andrade, parte das verbas objeto da negociação e vinculadas às doações sociais, conforme recibos e notas fiscais;
- a Escelsa companhia estatal adquirente dos créditos de ICMS, emitiu cheque nominal à recorrente, que nos termos do ajustado com o governo de Estado, repassou a título em doação de seus valores, através de endosso e entrega do mesmo aos beneficiários indicados;
- na verdade as doações foram feitas pela Escelsa, em consonância com as diretrizes aprovadas pelas autoridades do governo;
- as doações têm lastro em documentação hábil, porque refletem o ganho do poder público no deságio infligido à recorrente na cessão e transferência de seus créditos à empresa estatal, conforme decisão proferida no processo administrativo nº. 17392152, de 17-02-00, Termo de Operacionalização, recibos e notas fiscais;
- o fisco elegeu erroneamente a recorrente como fonte pagadora das subvenções ou doações, uma vez que da estrutura do negócio ressaí claro que a fonte pagadora é a Escelsa, posto que a companhia estatal é que adquiriu os



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

créditos fiscais, de cujos valores extraiu-se o pagamento de tais subvenções e doações sociais;

- não cabia a recorrente classificar tais recursos como disponibilidade econômica ou jurídica sua e muito menos se colocar na condição de substituto tributário da Escelsa ou de seus beneficiários, cabendo-lhe proceder como o fez, mediante a contabilização de tais transferências como despesas;
- desqualificação do negócio jurídico de repasse de subvenção ou doação, em simples negócio de pagamento efetuado a terceiro ignorado não tem sustentáculo em ato ou fato que beneficie o recorrente, donde a incorreta imputação de responsabilidade;
- a participação do recorrente em tal negócio tem lastro em negócio lícito de cessão e transferência de créditos fiscais a empresa estatal, o que se acha fundado em documentação hábil presente nos autos;
- a recorrente não é responsável tributária por substituição no caso em tela, mesmo que o fosse, a regra da responsabilidade da fonte pagadora deve ser interpretada de forma restritiva, responsabilizando-se o contribuinte beneficiário pelo pagamento do tributo;
- a Escelsa, emitente dos cheques destinados à doação, é quem está vinculada ao fato gerador do tributo na medida em que auferiu ganho justamente em face do deságio imposto ao recorrente;
- a recorrente, por determinação do governo, figurou como mera endossante do cheque representativo do pagamento da doação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

- este Conselho de Contribuintes já firmou posição de que o imposto é devido pelo contribuinte (acórdãos números 106-08-063 e 102-130470);
- a se admitir o enquadramento aplicado, tem-se que a responsabilidade pela infração não pode ser a ela atribuída, mas sim, ao agente responsável pela prática do ato apontado como crime, consoante se colhe do artigo 20 do Código Civil vigente à época dos fatos, que trata da distinção entre os patrimônios e personalidades das pessoas jurídicas e das pessoas naturais de seus gerentes e administradores;
- os artigos 135 e 137 do Código Tributário Nacional prestigiam a separação entre as pessoas da empresa e de seus gerentes ou administradores, ao afirmar que a responsabilidade é pessoal e direta destes últimos, quando a obrigação tributária exsurge da prática de atos contrários à lei, estatuto ou mandato, e, ainda, quando resulta de infrações definidas como crime;
- jamais autorizou a seus prepostos e gerentes a prática de atos contrários à lei, especialmente se intentados com fraude, simulação, falsidade material e ideológica, como se imputa na peça fiscal;
- se tais atos foram praticados, o foram com excesso de poder e mandato, por intenção própria e específica dos agentes indicados, mediante dolo específico, cabendo ressaltar que jamais se beneficiou, como é obvio, dos resultados daí conseqüentes;
- os lançamentos pertinentes à operação foram registrados na contabilidade como despesas de doações por transferência à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

conta de terceiros, o que reflete exatamente a realidade dos fatos;

- parte dos valores recebidos da Escelsa em operações de transferência de créditos de ICMS, foram transferidos para instituições e programas sociais indicados por autoridades de governo, em exato cumprimento do que fora então determinado, desta forma, o registro contábil não poderia ser outro mesmo, senão como despesas de transferências a terceiros a título de doação, conforme determinado no negócio jurídico que deu origem ao repasse dos valores;
- assim, o registro contábil tem lastro e origem, consubstanciado em negócio jurídico de transferência de crédito de ICMS, com repasse a terceiros de parte dos valores destinados ao pagamento, conforme indicação do poder público;
- além disto, em se tratando de recebimento por meio de cheque, título de crédito cuja característica essencial é a portabilidade e circularidade, a sua transferência a terceiros por endosso, sem o efetivo ingresso ou entrada em conta ou caixa da empresa nada tem de ilegal ou injurídico, afigurando-se em procedimento perfeitamente lícito e válido;
- em cumprimento ao negócio jurídico de cessão de crédito de ICMS à empresa do Estado, causa e origem do registro, a recorrente repassou os valores determinados, a título de doação, às instituições indicadas, o que fez por meio do endosso dos títulos, recebendo os documentos fiscais relativos ao repasse em doação, cumprindo o que lhe cabia no negócio firmado com a Administração Pública;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

- assim, a transferência dos valores teve origem e lastro jurídico válido, com o respectivo registro contábil, sendo descabida a exigência do IRRF, pois a Interessada não se erigiu em fonte pagadora, figurando na condição de mera endossante de um título de crédito;
- é de se aplicar ao caso a teoria da aparência, visto que a recorrente repassou os cheques por tradição e endosso, como mesmo afirma a peça fiscal, a autoridades públicas, em cumprimento a negócio jurídico válido e lícito, recebendo em troca documentos fiscais de entidades sociais, encerrando-se aí a sua participação no evento;
- o que se fez a partir desse instante, se houve desvios no uso e emprego dos valores repassados, não é absolutamente de sua responsabilidade, mormente, porque as tratativas se deram com autoridades de governo, devendo se aplicar ao caso a teoria da aparência, cuja afirmação lógica e clara indica que a recorrente delas não poderia esperar outra coisa senão o uso correto dos valores e das informações;
- a utilização de documentos falsos, longe de lhe constituir algum benefício, colocou-a na condição de vítima, visto que jamais teve conhecimento de que os documentos seriam falsos;
- a boa fé indica que não se poderia "a priori" colocar em suspeição documentos fiscais apresentados por entidades indicadas pelo poder público, vindo a saber somente após o trabalho fiscal, sendo que caso o soubesse, não os teria utilizado;
- cabe exatamente à fiscalização do Estado impedir a confecção de documentos falsos, e se não o fez, não lhe



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

cabe agora imputar à Interessada a responsabilidade por fato que decorre de sua incapacidade de coibir a emissão de tais documentos;

- se o aparelho de fiscalização e repressão do Estado é inapto no cumprimento do dever de fiscalizar entidades de assistência social e de gráficas que emitem documentos fiscais, certamente não se poderá exigir da Interessada eficiência na identificação de documentos falsos ou de entidades sociais irregulares, sobretudo, quando indicadas por agentes e autoridades do próprio governo;
- não é razoável imputar à Interessada qualquer responsabilidade pelo mau uso ou desvio dos recursos transferidos por endosso, cabendo ao Fisco dirigir a sua ação contra aqueles que de fato se beneficiaram do ilícito, devendo ser levado em conta a teoria da utilidade e benefício, vez que a Interessada vantagem alguma poderia advir da prática que se intenta imputar;
- a multa qualificada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 não deve ser aplicada uma vez que não restou comprovado que a recorrente agiu com a intenção de omitir informações, resultando redução ou supressão do tributo ou fraude;
- para a caracterização da conduta dolosa se faz necessário que o agente disponha da capacidade de antecipação ou previsão das conseqüências do seu modo de agir;
- a recorrente jamais autorizou seus prepostos e gerentes a prática de atos contrários à lei, especialmente intentados com fraude, simulação, falsidade material e ideológica, como se imputa na peça fiscal, devendo ser aplicados os ditames dos artigos 135 e 137 do CTN;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

- não há prova segura e cabal de que os atos em questão se deram com a participação de prepostos da recorrente em fraude ou conluio, vez que o endosso de cheque para autoridades do Estado não se afigura em ato fraudulento;
- outros motivos para ser reduzida a multa de ofício aplicada estão no fato de que a recorrente contribuiu com o desenvolvimento da verificação fiscal, e no comando do artigo 112 do CTN;
- o tributo exigido ultrapassou os limites da capacidade contributiva e da razoabilidade, atingindo de forma avultada e descabida o patrimônio da recorrente;
- pela análise da legislação vigente, pode-se concluir que a vedação ao confisco não se restringe aos tributos, sendo possível afirmar que as penalidades fiscais estão sujeitas ao confisco;
- as decisões judiciais que a multa decorrente de sonegação, embora não seja tributo, por tratar-se de sanção de ato ilícito também pode ser confiscatória, à medida que ultrapassa os limites de razoabilidade e desvirtua sua real finalidade;
- a multa aplicável na espécie não deve e não pode ultrapassar o limite de 20%, sob pena de tornar-se confiscatória;
- a taxa Selic tem natureza remuneratória, sendo concebida como forma de remuneração do capital empregado nas aquisições de títulos da dívida;
- a jurisprudência dominante vem decidindo que a Taxa Selic não é instrumento hábil para o cômputo de juros moratórios no caso de créditos tributários;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

- a aplicação da Taxa Selic implica no aumento de tributo sem lei específica, violando o princípio da estrita legalidade, previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988;
- o Superior Tribunal de Justiça decidiu pela inconstitucionalidade do parágrafo 4º, do artigo 39, da Lei nº.9.250, de 26-12-1995, e que a utilização da Taxa Selic para fins tributários fere os princípios da legalidade, (artigo 150, I, da CF), da anterioridade, (artigo 150, III, "b", da CF), da indelegabilidade de competência tributária, (artigos 48, I e 150, I, da CF) e da segurança jurídica (incisos do artigo 5º., da CF);
- os juros não podem ter caráter punitivo, devendo atender o disposto no artigo 161, parágrafo 1º., do CTN, que prevê juros de 1% ao mês;
- o valor que está sendo cobrado a título de IRRF fere o princípio constitucional do não confisco em matéria tributária, previsto no artigo 150, inciso IV, da CF, visto que se tomando como base este dispositivo, sempre que um tributo se tornar excessivamente oneroso, violando o direito de propriedade, os princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade e da igualdade, retirando o patrimônio do contribuinte, quer seja transferido ao Fisco ou reduzido em razão da exacerbada cobrança de um tributo ou da própria carga tributária, estar-se-á diante de uma situação de tributo confiscatório;
- a Instrução Normativa 45/98 e 77/98 atingem fato gerador ocorrido no exercício de 1997, o que é inadmissível em face



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

do princípio da anterioridade consagrado pela norma do art.  
150, inciso III, da Constituição Federal e artigo 144 do CTN.

A fl. 540 foi juntada a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento.

É o Relatório.

A small, stylized handwritten signature in black ink.

A larger, more complex handwritten signature in black ink, possibly representing a higher authority or a specific official.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

A matéria a ser examinada é o recolhimento do imposto sobre a renda na fonte sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, realizados por meio de cheques emitidos pela pessoa jurídica Espírito Santo Centrais Elétricas S/A (ESCELSA) nominativos à recorrente, posteriormente endossados em branco e depositados nas contas dos seguintes beneficiários: 1) A Madeira Indústria e Comércio Ltda (R\$ 335.000,00, 15/12/2000); 2) Carlos Guilherme Lima (R\$ 1.825.000,00, 15/12/2000); 3) Raimundo Benedito de Souza Filho (R\$ 778.000,00, 15/1/2001 e R\$ 400.000,00, 15/2/2001); 4) Auto Posto Contorno Ltda (R\$ 400.000,00, 15/1/2001, R\$ 240.000,00, 15/2/2001 e R\$ 200.000,00, 15/3/2001); 5) beneficiário não identificado (R\$ 200.000,00, 15/3/2001).

O fundamento legal para o lançamento desse imposto é o artigo 61 e parágrafos da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995, que assim preceitua:

*Art.61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda **exclusivamente na fonte**, a alíquota de 35% todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas 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***



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

*for comprovada a operação ou a sua causa, bem como á 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 esse artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. (original não contém destaques)*

À autoridade fiscal compete a prova da existência dos pagamentos, e ao contribuinte cabe comprovar a causa dos mesmos.

2. Fatos comprovados nos autos.

Os autores do procedimento fiscal comprovaram a ocorrência dos seguintes fatos:

- em 2/6/2000, a ESCELSA em razão da existência de créditos de ICMS de terceiros no Estado do Espírito Santo, pleiteou junto ao Governo do Estado autorização para compensação daqueles créditos, no montante de R\$ 4.000.000,0 por mês, pelo período de 24 meses, totalizando R\$ 96.000.000,00 (**fls. 24 a 27**);

- em 28/6/2000, a recorrente requereu ao Governador do Estado do Espírito Santo autorização para a transferência de créditos de ICMS para a ESCELSA, no montante de R\$ 42.000.000,00. Deste montante a Interessada realizaria doação social ao Estado do Espírito Santo no valor de R\$ 9.000.000,00 para aplicação em obras do programa "Luz no Campo", que seriam executadas pela ESCELSA, e R\$ 6.300.000,00 como doação a entidades que tivessem o escopo de pesquisa, recuperação e preservação do meio ambiente no Estado do Espírito Santo (**fls.28**);

- em 25/8/2000, foi firmado o Termo de Operacionalização das Transferências de Créditos Acumulados de ICMS acordado entre o Estado do Espírito Santo e a recorrente, que a autorizou a transferir para a ESCELSA o montante de R\$ 35.700.000,00, referente a créditos acumulados de ICMS,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38

Acórdão nº. : 106-14.763

decorrentes da compra de insumos utilizados na industrialização de produtos exportados (fls.33 a 35);

- na celebração do referido Termo de Operacionalização, a recorrente foi representada pelo Diretor Presidente José Luciano Duarte Penido e pelo procurador Aquiles Gonçalves Coelho, tendo como testemunha o procurador da Interessada, Sr. Itamar Antônio da Silva, (fl.34);

- em 30/11/2000, a recorrente novamente requereu ao Governador do Estado do Espírito Santo autorização para transferência de créditos do ICMS para a ESCELSA, no montante de R\$ 10.000.000,00, para a viabilização do Programa de Eletrificação Rural Luz no Campo, (fl.45), tendo sido autorizada e realizado um segundo Termo de Operacionalização (fls. 46 e 47);

- a recorrente transferiu crédito de ICMS para a ESCELSA no montante de R\$ 39.300.000,00 e, em contrapartida, recebeu R\$ 30.600.000,00, sendo que, a diferença, no valor de R\$ 8.700.000,00 teve a seguinte destinação: R\$ 600.000,00 foram retidos pela ESCELSA a título de dedução pela compensação do FUNRES; R\$ 8.100.000,00 doações sociais ao Estado do Espírito Santo;

- os pagamentos efetuados pela ESCELSA a recorrente no valor de R\$ 30.600.000,00, foram realizados da seguinte forma: R\$ 26.222.000,00 depositados diretamente na conta corrente da recorrente por meio de DOC-E e recibo de depósito; R\$ 4.378.000,00 em cheques nominativos a recorrente;

- a recorrente atestou o recebimento dos valores consignados nos cheques nominativos no montante de R\$ 4.378.000,00 (fls.204, 209, 216 e 224);

- não existem registros contábeis de que tal valor destinado a integrar o patrimônio da recorrente tenha ingressado no seu caixa, sendo que os cheques foram endossados pela recorrente aos seguintes beneficiários: a) A Madeira Indústria e Comércio Ltda; b) Carlos Guilherme Lima; c) Raimundo Benedito de Souza Filho; d) Auto Posto Contorno Ltda (fls.203, 208, 213, 214, 215, 220 e 221);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

- intimada (fls. 235 a 237) a comprovar a operação ou a causa dos pagamentos efetuados ou dos recursos entregues a terceiros ou acionistas, a recorrente afirmou que todas as operações relacionadas com os cheques foram registradas como doações amparadas pelas Notas Fiscais nºs. 0073, 0077 e 0078 e recibo, de emissão, respectivamente, da Fundação Freitas Júnior e do Centro Integrado da Atividades Culturais e Educacionais Raymundo Andrade, documentos estes, que foram entregues aos prepostos da Interessada por membros do Governo Estadual quando do recebimento dos cheques endossados.

- como os valores constantes nas notas fiscais e no recibo totalizavam R\$ 2.218.000,00, enquanto que as operações efetuadas através dos cheques importaram em R\$ 4.378.000,00, a recorrente informou (fl. 291) que não localizou o documento fiscal correspondente à doação no valor de R\$ 2.160.000,00 contabilizada como despesa a título de "DESP. TRANSF. ICMS – ENTIDADE DIREITO PRIVADO/MEIO AMB./ES" (fls.146 e 148), na verdade, conforme consta das anotações no verso dos cheques (nome e número da conta) os beneficiários do recebimento deste último valor foram A Madeira Indústria e Comércio Ltda e Carlos Guilherme Lima.

Com relação à idoneidade das notas fiscais apresentadas pela contribuinte (fls.293/294 e 296):

- a Fundação Freitas Júnior, supostamente emissora das notas fiscais, consta no CNPJ como pessoa jurídica de direito público com abertura em 6/3/2001 (fls.297 a 299), sendo que as notas fiscais são de 15/1/2001 e 13/2/2000;

- a suposta autorização nº.1.511/99, de 4/11/2000, da Agência da Receita Estadual para impressão de blocos de notas fiscais, que consta no rodapé das mesmas, é de 04/11/2000, enquanto a abertura da pessoa jurídica no CNPJ é de 06/03/2001;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38

Acórdão nº. : 106-14.763

- utilização de nota fiscal fatura – Modelo 1 – para operações que envolvam serviços prestados quando sua utilização se presta para operações com mercadorias ou produtos;

- numeração tipográfica em campos diferentes;

- a data da emissão da nota fiscal nº.0077, (8/3-/2001) é posterior a da nota fiscal nº.0078 (13/2/2001);

- nas notas fiscais, constam dois números de CNPJ distintos para a Fundação Freitas Júnior, sendo que o CNPJ que está nas Notas Fiscais nº.s 0073 e 0078 pertence a outra pessoa jurídica, qual seja, Tradex Comércio Importadora e Exportadora Ltda;

- o endereço da Fundação Freitas Júnior consignado nas notas fiscais é diferente do constante no Sistema CNPJ;

- em ambos os endereços a Fundação Freitas Júnior não foi localizada, não havendo notícias da referida fundação como localizada nos endereços, conforme informações prestadas por domiciliados nas ruas dos endereços apontados (fls.302, 303, 413 a 415);

- o proprietário da gráfica Graficol Gráfica Cobilândia, que supostamente teria imprimido as notas fiscais, cujo CNPJ consta no rodapé dos documentos, declarou que as mesmas não passam de uma grosseira falsificação (fls.305/306 e 416);

- a Agência da Fazenda Estadual de Cariacica /ES forneceu cópia da autorização nº.1.511/99, comprovando a inidoneidade da autorização mencionada nas notas fiscais utilizadas pela recorrente (fls.308/309 e 416);

- na autorização nº.1.511/99, verdadeira, constam como responsável pela impressão de Mapa Resumo ECF, de numeração 0001 a 0500, a Gráfica e Editora Lu-Rá Ltda e o estabelecimento usuário dos mesmos a sociedade Gentil Materiais de Construção Ltda (fls.416/417).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38

Acórdão nº. : 106-14.763

Relativamente ao recibo de doação ao CIAC - Raymundo Andrade, a autoridade fiscal constatou que na escrituração da recorrente, livro Diário nº.304/2001, páginas 0672 e 0683 (fls.158/159), a parcela recebida no valor de R\$ 640.000,00, representada pelos cheques nºs.002723 (CEF/Agência 0167), no valor de R\$ 400.000,00, e nº 000600 (BANESTES/Agência 0093), no valor de R\$ 240.000,00, teve a seguinte destinação: doação à Fundação Freitas Júnior no valor de R\$ 600.000,00, conforme nota fiscal nº.0078 e doação ao Centro Integrado de Atividades Culturais e Educacionais Raymundo Andrade, no valor de R\$ 40.000,00, conforme recibo apresentado pela recorrente.

Todos esses fatos estão comprovados nos autos, portanto, não resta dúvida de que a recorrente fez os pagamentos, seu argumento principal é de negociou com o governo do Estado, a cessão de transferência de seus créditos para a ESCELSA, a companhia estatal de energia elétrica e dessa negociação resultou a imposição de deságio nos créditos, com a respectiva alocação de seus valores a programas sociais de eletrificação rural e projetos na área ambiental, conforme indicado pelo poder público local.

### 3. Da responsabilidade tributária.

O Relator do voto, condutor da decisão de primeira instância, Auditor-Fiscal Júlio César Jabor dos Santos, decidiu pela manutenção integral do lançamento, entre outros, pelos seguintes fundamentos:

- alegou a Interessada que a condição de sujeição passiva imposta no procedimento fiscal é a de responsável tributário por infração da lei, cujo enquadramento legal é o artigo 137 do Código Tributário Nacional. Desta forma, a responsabilidade pela infração não pode ser a ela atribuída, mas sim, ao agente responsável pela prática do ato apontado como crime, consoante se colhe do artigo 20 do Código Civil vigente à época dos fatos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEs  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38

Acórdão nº. : 106-14.763

- a pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade anônima se desdobra em órgãos, tais como a diretoria, conselhos, chefias, coordenadorias e outros. Esse desdobramento visa atender objetivos em parte administrativos e em parte jurídicos. No campo do direito, o desmembramento da pessoa jurídica tem importância para o atendimento de formalidades ligadas à validade ou eficácia de atos da sociedade, dos agentes que nela trabalham, dos acionistas e outros;

- os órgãos da sociedade anônima com competência e composição disciplinadas na lei são a assembléia geral, o conselho de administração, a diretoria e o conselho fiscal;

- a pessoa jurídica só tem existência no âmbito do direito positivo, sendo, portanto, impossível ela manifestar vontade senão por meio de pessoas físicas. Decorre daí que os órgãos não substituem a vontade da sociedade anônima, mas a expressam;

- cada órgão expressa a vontade da pessoa jurídica da sociedade anônima nos limites de sua competência: a assembléia geral manifesta-se relativamente à aprovação das contas dos administradores, à definição das normas estatutárias etc.; o conselho de administração o faz quanto à escolha dos diretores, à emissão de novas ações no limite do capital autorizado, dentre outras matérias; o conselho fiscal, na convocação da assembléia geral; e a diretoria expressa a vontade da companhia na celebração de contratos, nas manifestações judiciais e na generalidade dos atos e negócios jurídicos;

- desta forma, é inquestionável que o diretor investido de competência para assumir obrigações pela sociedade, torna presente a vontade da sociedade anônima, e é o que dispõem os artigos 138 e 144 da Lei das Sociedades Anônimas, (Lei nº.6.404 de 15-12-1976).

- diz Fábio Ulhoa Coelho no seu Curso de Direito Comercial, Volume 2, 5ª. Edição, pág.227: "A diretoria é órgão executivo da companhia, composta por, no mínimo, duas pessoas, eleitas pelo conselho de administração,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

ou, se este não existir, pela assembléia geral. Compete aos seus membros, no plano interno, gerir a empresa, e, no externo, manifestar a vontade da pessoa jurídica, na generalidade dos atos e negócios que ela pratica.”;

- resta claro, pois, que a relação entre diretor e sociedade não se assemelha à do representante, tal como se verifica nos contratos de mandato e na manifestação da vontade do incapaz. Ao administrador (membros da diretoria) incumbe tornar presente a vontade da sociedade empresária;

- o que se verifica nos autos é que: às fls.28, consta que em 28-06-2000, a Interessada requereu ao Governador do Estado do Espírito Santo autorização para a transferência de créditos de ICMS para a ESCELSA, no montante de R\$42.000.000,00, estando o referido documento assinado, em nome da Interessada, pelo Sr. José Luciano Duarte Penido;

- às fls.33/34, consta que em 25-08-2000, foi firmado Termo de Operacionalização das Transferências de Créditos Acumulados de ICMS acordado entre o Estado do Espírito Santo e a Interessada, que a autorizou a transferir para a ESCELSA o montante de R\$35.700.000,00, referente a créditos acumulados de ICMS, decorrentes da compra de insumos utilizados na industrialização de produtos exportados, estando o referido documento assinado, em nome da Interessada, pelo Sr. José Luciano Duarte Penido e pelo Sr. Aquiles Gonçalves Coelho, tendo como testemunha o Sr. Itamar Antônio da Silva;

- às fls.45, consta que em 30-11-2000, a Interessada novamente requereu ao Governador do Estado do Espírito Santo autorização para transferência de créditos do ICMS para a ESCELSA, no montante de R\$10.000.000,00, que, segundo a requerente, se prestava a viabilizar o Programa de Eletrificação Rural Luz no Campo, estando o referido documento assinado, em nome da Interessada, pelo Sr. Aquiles Gonçalves Coelho;

- às fls.204, 209, 216 e 224, constam recibos assinados pelo Sr. Aquiles Gonçalves Coelho, e pelo Sr. Itamar Antônio da Silva, em nome da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

Interessada, atestando o recebimento dos valores consignados nos cheques nominativos emitidos pela ESCELSA no montante de R\$4.378.000,00;

- às fls.11, 203, 203v., 208, 208v., 213, 213v., 214, 215, 220 e 221, constam cópias dos referidos cheques nominativos à Interessada, em que se comprova que os mesmos foram endossados ora pelo Sr. Itamar Antônio da Silva, ora pelo Sr. Aquiles Gonçalves Filho para terceiros, dentre eles, o Sr. Carlos Guilherme Lima;

- consta às fls.51, (documento oficial feito em cartório), fls.55, (denúncia do Ministério Público), e fls.480, (ata da 5ª. Reunião do Conselho de Administração da Interessada), que na época dos fatos, o Sr. José Luciano Duarte Penido já era o Diretor Presidente da Interessada;

- consta às fls. 243, que, na época dos fatos, o Sr. Aquiles Gonçalves Coelho era o Assessor da Diretoria Adjunta Industrial na Unidade de Ubu, e que o Sr. Itamar Antônio da Silva, era o chefe do Departamento Financeiro, e que eles foram as pessoas encarregadas de receber os cheques junto à ESCELSA e de entregá-los aos membros do Governo Estadual responsáveis por transferirem os valores para as entidades ambientais.

- em função destas constatações é de se concluir que a Interessada esteve presente em todos os atos acima mencionados, visto que pessoas ligadas à diretoria os praticaram sempre em nome da Interessada;

- neste sentido, não cabe a alegação que a Interessada jamais autorizou a seus prepostos e gerentes a prática de atos contrários à lei, especialmente se fraudulentos, visto que as pessoas acima arroladas praticaram os atos no exercício de suas funções administrativas, tornando presente em cada um dos atos a vontade da Interessada;

- quanto à alegação que os artigos 135 e 137 do Código Tributário Nacional prestigiam a separação entre as pessoas da empresa e de seus gerentes ou administradores, ao afirmar que a responsabilidade é pessoal e direta destes últimos, quando a obrigação tributária exsurge da prática de atos contrários à lei,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

estatuto ou mandato, e, ainda, quando resulta de infrações definidas como crime, cabem as ponderações que seguem.

- inicialmente, cabe ressaltar que o artigo 121 do CTN dispõe que o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária. O sujeito passivo da obrigação principal será o contribuinte quando houver relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

- deste modo, a Fiscalização entendendo que houve fraude contábil por meio da utilização de documentos falsos por parte da Interessada, com fulcro nos artigos 142 do CTN; artigo 44, inciso II, da Lei nº. 9.430 de 1996; combinado com o artigo 71 da Lei nº.4.502, de 1964, lançou o respectivo imposto com a multa agravada, visto que, conforme já exposto, ela esteve sempre presente em todos os atos que culminaram com o surgimento da obrigação tributária principal, em outras palavras, manteve relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador;

- o artigo 128 do CTN dispõe que 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;

- a melhor doutrina entende que o artigo 128 engloba todas as figuras possíveis de responsável tributário: o substituto, que é aquele que fica no lugar do contribuinte, afastando a responsabilidade deste; os responsáveis solidários ou subsidiários (sucessores e terceiros), que ficam junto com o contribuinte, o qual conserva a responsabilidade em caráter supletivo;

- conforme ensina Ricardo Lobo Torres, na sua obra Curso de Direito Financeiro e Tributário, 8ª. Edição, página 238: "Outra coisa é a responsabilidade de que cuida o art. 135. Nela existe a solidariedade ab initio, e o responsável se coloca junto do contribuinte desde a ocorrência do fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38

Acórdão nº. : 106-14.763

Pouco importa, nesses casos, que o contribuinte tenha, ou não, patrimônio para responder pela obrigação tributária. A Fazenda credora pode dirigir a execução contra o contribuinte ou o responsável.”;

- entendo, contudo, que o artigo 135 do CTN refere-se às situações de infração do contrato social, estatutos ou da legislação civil ou comercial suscetíveis de responsabilizar os terceiros mencionados nos seus incisos, enfim, condutas que não tipificam ilícito penal;

- o que trata o caso é a situação de suposta prática de crime contra a ordem tributária;

- conforme já explanado, as pessoas acima arroladas praticaram os atos no exercício de suas funções de administradores da Interessada, uma vez que participavam da sua diretoria, caracterizando sempre a presença da vontade da Interessada quando da prática dos atos;

- é de se ressaltar que, no caso, a Interessada também se beneficiaria com o resultado dos atos ilícitos uma vez que deixaria de recolher o IRRF, sendo correta a observação que a Fiscalização consignou às fls.446, no sentido que não é ilícito tributário o pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da sua causa, o ilícito é sonegar o imposto de renda na fonte decorrente de tal operação;

- acrescentou a Fiscalização, às fls.447, que, independentemente dos desvios praticados por meio dos cheques endossados, a Interessada poderia ter registrado na contabilidade a entrada dos respectivos valores, sua saída como despesa com pagamento sem comprovação da operação ou sua causa, aplicar a indedutibilidade desta despesa prevista no artigo 304 do RIR/1999, apurar o respectivo IRRF e recolhê-lo espontaneamente;

- o artigo 137 do CTN refere-se às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções (contrabando, sonegação, adulteração de livros fiscais, dentre outros), ainda que praticadas por meio de pessoa jurídica (art. 11 da Lei nº. 8.137 de 1990);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

- contudo, se o agente as praticou no exercício de sua função, cargo ou emprego, haverá também a responsabilidade do contribuinte. É também o que entende Ricardo Lobo Torres, naquela mesma obra, na página 239;

- no caso presente, os atos foram praticados pela própria Interessada, uma vez que, conforme já exposto, ela esteve sempre presente por meio do seu órgão diretor;

- desta forma, entendo que cabe à Interessada, em cuja escrita foi detectada a contabilização de pagamentos apoiados em documentos inidôneos, a responsabilidade pela infração, pois, restou comprovado que a infração fiscal não foi simples decorrência indireta da conduta exercida pelos agentes, sendo certo que, se a Interessada jamais se beneficiou dos atos ilícitos, foi devido tão-somente à atuação oportuna e tempestiva da Administração Tributária, como é óbvio;

- quanto à regra disposta no artigo 20 do Código Civil vigente à época dos fatos, que trata da distinção entre os patrimônios e personalidades das pessoas jurídicas e das pessoas naturais de seus gerentes e administradores, a mesma encontra exceção em normas específicas, tais como, as de responsabilização tributária que já foram acima examinadas, e que apontaram para sujeição passiva da Interessada;

- do exposto, afasto a alegação da Interessada no que concerne à sujeição passiva.

- alegou a Interessada que os lançamentos pertinentes à operação foram registrados na contabilidade como despesas de doações por transferência à conta de terceiros, o que reflete exatamente a realidade dos fatos, pois, os valores recebidos da ESCELSA foram transferidos para instituições e programas sociais indicados por autoridades de governo, em exato cumprimento do que fora então determinado. Desta forma, o registro contábil não poderia ser outro mesmo, senão como despesas de transferências a terceiros a título de doação, conforme determinado no negócio jurídico que deu origem ao repasse dos valores.

83



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38

Acórdão nº. : 106-14.763

- quanto a esta alegação, trago ao julgamento, o artigo 923, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº.3.000, de 1999, (RIR/99), estabelece que "a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza , ou assim definidos em preceitos legais";

- os documentos hábeis, segundo sua natureza, que são exigidos neste dispositivo, são aqueles que já contêm uma prova direta acerca do fato alegado, cuja existência ali se materializa. No caso, referem-se a qualquer documento que tenha autenticidade, legitimidade e o seu conteúdo conduza à convicção da efetiva realização da transferência dos valores a título de doação;

- ressalte-se que o dispositivo também prevê que a enunciação, por si só, dessas operações nos livros fiscais não constitui meio de prova, se não estiverem amparados por documentos hábeis e idôneos;

- além da determinação expressa no dispositivo legal acima mencionado, diversos julgados no âmbito administrativo vêm se manifestando sobre essa matéria reforçando a exigência de prova material para complementação dos assentamentos contábeis, devendo ser trazido ao processo, o que se segue:"O registro contábil sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova; isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil, quando o crédito a sócio-administrador reportar a entrega de numerário, se a pessoa jurídica não provar, com documentação hábil e idônea, a efetiva entrada do dinheiro e sua origem, coincidente em datas e valores, sujeitando-se a importância suprida à tributação como omissão de receita (Ac. CSRF/01-0.220/82 - Resenha Tributária, Jurisprudência - CSRF 1.2.14, pág.3885).";

- o que consta nos autos, é que as operações relacionadas com os cheques foram registradas como doações, amparadas pelas Notas Fiscais nºs. 0073, 0077 e 0078 e recibo, de emissão, respectivamente, da Fundação Freitas Júnior e do Centro Integrado da Atividades Culturais e Educacionais Raymundo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

Andrade, documentos estes, que segundo a Interessada, foram entregues aos seus prepostos por membros do Governo Estadual quando do recebimento dos cheques endossados;

- do exame das notas fiscais de fls.293/294 e 296, a Fiscalização constatou uma série de irregularidades;

- quanto à doação ao Centro Integrado de Atividades Culturais e Educacionais Raymundo Andrade, restou demonstrada a impossibilidade física e jurídica da mesma ter ocorrido nos moldes alegados, visto que, conforme livro Diário nº.304/2001, fls.158/159, dos autos, o valor de R\$640.000,00 foi recebido por meio de dois cheques nos valores de R\$400.000,00 e de R\$240.000,00, e estes mesmos cheques, conforme informação da Interessada às fls.244, teriam sido endossados para as doações à Fundação Freitas Júnior no valor de R\$600.000, conforme nota fiscal nº.0078, e ao CIAC Raymundo Andrade, no valor de R\$40.000,00, conforme recibo apresentado pela fiscalizada;

- em descompasso com o que foi lançado na contabilidade, consta no verso das cópias dos cheques, às fls. fls.203, 208, 213, 214, 215, 220 e 221, que os mesmos foram depositados em contas de terceiros, culminado a Fiscalização por produzir, às fls.425/428, um "fluxograma financeiro", para cada um dos cheques emitidos pela ESCELSA em favor da Interessada, em que constam os nomes dos endossantes, identificação da conta em que houve o depósito, valor, identificação do beneficiário e, quando foi o caso, consignado que foi para "Beneficiário não Identificado";

- deve ser registrado que a Fiscalização, durante a ação fiscal, lavrou o Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fls.229/237, intimando a Interessada a apresentar comprovação da operação ou da causa dos pagamentos efetuados ou dos recursos entregues a terceiros, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com os cheques pagos aos beneficiários, bem como, a identificar o beneficiário do cheque nº.000603, do BANESTES, (fls. 222/223), emitido pela ESCELSA e depositado no BANCOOB;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38

Acórdão nº. : 106-14.763

- registrou a Fiscalização, naquela oportunidade, que os valores constantes nas notas fiscais e no recibo totalizaram R\$ 2.218.000,00, enquanto que as operações efetuadas através dos cheques importaram em R\$ 4.378.000,00, havendo uma diferença entre as operações efetuadas e as suas comprovações de R\$ 2.160.000,00;

- em relação a esta diferença, a Interessada informou que não localizou o documento fiscal correspondente à doação no valor de R\$ 2.160.000,00, (fls.291);

- a Fiscalização registrou que, apesar da falta da documentação comprobatória, a Interessada contabilizou esta diferença como despesa a título de "DESP. TRANSF. ICMS – ENTIDADE DIREITO PRIVADO/MEIO AMB./ES", conforme fls.146 e 148;

- do exposto, entendo que a Interessada não logrou comprovar que os lançamentos pertinentes à operação registrados na contabilidade como despesas de doações por transferência à conta de terceiros, refletiu exatamente a realidade dos fatos, e que os valores recebidos da ESCELSA foram transferidos para instituições e programas sociais;

- ao contrário, restou certo nos autos, que os valores não tiveram a destinação de doação prevista nos acordos firmados, não havendo que se falar em imunidade ou sequer em isenção.

- quanto à alegação que o cheque, por ser título de crédito cuja característica essencial é a portabilidade e circularidade, a sua transferência a terceiros por endosso, sem o efetivo ingresso ou entrada em conta ou caixa da empresa nada tem de ilegal ou injurídico, afigurando-se em procedimento perfeitamente lícito e válido, não tem nenhuma recepção nos princípios e convenções contábeis, no direito societário, e muito menos, na legislação do IRPJ, sendo, ao contrário do que pensa a Interessada, ilícito fiscal, uma vez que a cessão do crédito é um fato jurídico caracterizador de disponibilidade jurídica;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38

Acórdão nº. : 106-14.763

- existe um capítulo do RIR/1999, (Capítulo II, do Subtítulo III), que é dedicado exclusivamente à "Escrituração do Contribuinte", que determina a obrigatoriedade do registro destes fatos contábeis na Seção I, do referido capítulo, o qual trata do "Dever de Escriturar";

- quanto à aplicação da teoria da aparência, a mesma só tem curso nas situações em que houve comprovada boa-fé da parte que a alega. No caso, conforme já explanado, houve, por parte da Interessada, além da utilização de documentos inidôneos, a escrituração contábil sem o devido respaldo de documentação comprobatória dos fatos ocorridos;

- neste sentido, o artigo 118, do CTN, dispõe que a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se: da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos; ou dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos;

- assim, não há de se aplicar ao caso a referida teoria, sendo certo também, que o dever constitucional do Estado de fiscalização não elide os particulares, mais especificamente, os administradores de companhia, de obedecerem aos deveres impostos por lei referentes à diligência, cumprimento das finalidades da empresa, lealdade e o de informar; todos elencados a partir do artigo 153 da Lei das Sociedades Anônimas;

- cabia à Interessada zelar pela destinação regular dos valores. O que ocorreu é que, com a utilização de documentos inidôneos, e a escrituração sem base documental, a Interessada, por meio dos seus administradores, cometeu desvio de finalidade, escapando ao dever de lealdade, maculando os seus fins e interesses concebidos, o bem público, e a função social da empresa;

- a obediência a estes princípios nega a alegação da Interessada que após o endosso dos cheques e o recebimento dos documentos fiscais de entidades sociais, teria encerrado a sua participação e responsabilidade no evento, sendo certo que, em cooperação com o Estado-Fiscal, a Interessada em respeito



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

aos princípios que emanam do artigo 154, da Lei das Sociedades Anônimas, tinha o dever de constatar que os recursos tiveram destino legítimo;

- descabe também, a alegação que a utilização de documentos falsos não lhe constituiu algum benefício, colocando-se na condição de vítima, visto que, conforme já explanado, a Interessada sempre esteve presente nos atos praticados, por intermédio dos seus administradores, diretores, ou assessores a eles diretamente ligados, tendo desde o início, conhecimento de que os documentos eram inidôneos;

- se a Interessada não se beneficiou dos atos ilícitos foi devido ao lançamento do IRRF, visto que o não recolhimento deste imposto lhe acarretaria vantagem, bem como às pessoas físicas a ela diretamente ligadas;

- a Interessada, por meio dos seus administradores, esteve presente na utilização dos documentos inidôneos, não lhe cabendo agora imputar ao Estado a responsabilidade por não lhe ter obstado;

- assim, não logrando comprovar a regular destinação dos cheques endossados e, restando claro qual foi o destino final dos mesmos, entendo que agiu com acerto a Fiscalização capitulando a infração no artigo 61, parágrafo 1º., da Lei nº. 8.981, de 1995, uma vez que não foi demonstrado o lastro jurídico válido que desse causa à transferência dos valores, erigindo-se a Interessada como a pessoa jurídica pagadora nos dizeres do citado dispositivo;

- à vista da norma que emana do parágrafo 1º, do artigo acima transcrito que, em se tratando do pagamento sem causa de pessoa jurídica a terceiros contabilizados ou não, incide a tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35%, tal como assinalado no auto de infração.

- alegou a Interessada que a base da autuação foi o Parecer Normativo SRF nº.1, de 24 de setembro de 2002, que não é lei em sentido estrito, não podendo também atingir fato gerador ocorrido em 2000/2001, sendo, portanto, indevida a exigência por ferir os princípios da legalidade e da anterioridade



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

consagrado pela norma do artigo 150, inciso III, da Constituição Federal e artigo 144, do Código Tributário Nacional;

- o enquadramento legal do lançamento do IRRF encontra-se às fls.458, sendo certo que a Interessada dele teve ciência conforme fls.456, a base legal é o artigo 61, parágrafo 1º., da Lei nº. 8.981, de 1995 e o artigo 674, parágrafo 1º, do RIR/1999, sendo o segundo, reprodução do primeiro dispositivo legal, portanto, a base da autuação foi lei em sentido estrito, não cabendo, pois, a alegação da Interessada.

Considerando, que o procurador da recorrente reproduziu em seu recurso os argumentos consignados em impugnação, adoto esses fundamentos como parte integrante deste voto.

5. Da multa de ofício qualificada.

As atividades que dão origem à aplicação da multa qualificada estão nos seguintes diplomas legais:

Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

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

*I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte.*

*II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos 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.*

Os artigos da Lei nº 4.502/1964, indicados no inciso, acima transcrito, assim preceituam:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

*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, ou 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 Lei nº 4.729/1965, assim definiu sonegação fiscal.

*Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:*

*I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;*

*II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operação de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;*

*III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública,*

*IV – Fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.*

Para aplicar a multa qualificada no percentual de 150% , cabia ao auditor fiscal provar que a ação ou omissão do contribuinte foi dolosa, requisito este indispensável para seu enquadramento nos tipos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

O conceito de dolo esta no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

Ao conceituar dessa forma, a lei penal adotou a teoria da vontade. Os elementos do dolo, de acordo com a teoria da vontade são: vontade de agir ou de se omitir; consciência da conduta (ação ou omissão) e do seu resultado; e consciência de que esta ação ou omissão vai levar ao resultado (nexo causal).

O dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que o diferencia da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, seja ela pelos mais variados motivos que se possa alegar.

O dolo no caso em pauta está caracterizado pelo uso de nota fiscal inidônea para justificar os pagamentos com o fim de não pagar o imposto sobre a renda na alíquota de 35%, considerado como devido exclusivamente na fonte.

Sendo assim, a multa de ofício qualificada no percentual de 150% foi corretamente aplicada.

6. Taxa Referencial do Sistema - Selic (Sistema Especial de Liquidação e Custódia).

A aplicação da taxa Selic, está em consonância com a legislação tributária vigente. Assim dispõe o C.T.N, no seu artigo 161:

*Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

*falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

**§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês. (grifei)**

Essa norma legal preceitua, de que serão aplicados juros de mora de um por cento ao mês, **somente** no caso de ausência de previsão em lei ordinária.

O legislador ordinário disciplinou essa matéria e as normas legais pertinentes encontram-se inseridas no RIR/1999 nos seguintes dispositivos:

*Art. 953. Em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, inciso I, e § 1º, Lei nº 9.065, de 1995, art. 13, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).*

*§ 1º No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).*

*§ 2º Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o art. 950 (Decreto-Lei nº 2.323, de 1987, art. 16, parágrafo único, e Decreto-Lei nº 2.331, de 28 de maio de 1987, art. 6º).*

*§ 3º Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, art. 5º).*

*§ 4º Somente o depósito em dinheiro, na Caixa Econômica Federal, faz cessar a responsabilidade pelos juros de mora devidos no curso da execução judicial para a cobrança da dívida ativa.*

*§ 5º Serão devidos juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência, nos casos de que trata o art. 273.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

Dessa maneira, enquanto não houver a extinção do crédito tributário, incidirá juros de acordo com as normas legais aplicáveis a época do pagamento.

7. Desobediência aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e de não confisco.

Os citados princípios foram esculpidos na Constituição Federal no Título VI “Da Tributação e do Orçamento” , Capítulo I do “Sistema Tributário Nacional”, nos seguintes dispositivos:

*Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:*

*I – impostos;*

*(...)*

**§ 1º . Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.**(original não contém destaques)

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*IV – utilizar tributo com efeito de confisco;*

Esses princípios têm por objetivo delimitar a ação do legislador ao editar as leis. Dessa forma, aprovada a lei, presume-se que suas regras estejam de acordo com todos os princípios constitucionais vigentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

Roque Antonio Carraza, Curso de Direito Constitucional Tributário,  
Malheiros , 19ª ed.,p.80-81 nos ensina:

A capacidade contributiva à qual alude a Constituição e que a pessoa política é obrigada levar em conta ao criar , legislativamente, os impostos de sua competência é objetiva, e não subjetiva. É objetiva porque se refere não às condições econômicas reais de cada contribuinte individualmente considerado, mas às suas manifestações objetivas de riqueza (ter um imóvel, possuir um automóvel, ser proprietário de jóias ou obras de arte, operar em Bolsa, praticar operações mercantis etc.).

Assim, atenderá ao princípio da capacidade contributiva a lei que, ao criar imposto, colocar em sua hipótese de incidência fatos deste tipo. Fatos que Alfredo Augusto Becker, com muita felicidade, chamou de fatos-signos presuntivos de riqueza (fatos que, a priori, fazem presumir que quem realiza tem riqueza suficiente para ser alcançado pelo imposto específico). Com o fato – signo presuntivo de riqueza tem-se por incontroversa a existência de capacidade contributiva.

Pouco importa se o contribuinte que praticou o fato imponible do imposto não reúne, por razões personalíssimas (v.g.,está desempregado), condições para suportar a carga tributária.

No dizer de Bernardo Ribeiro de Moraes, Compêndio de Direito Tributário, Forense, V.2, 3ª ed., p.122-123: *A regra (princípio da capacidade contributiva) tem eficácia jurídica perante o legislador ordinário, devendo este, ao escolher os fatos geradores da obrigação tributária (as hipóteses de incidência da regra jurídica criadora do imposto), verificar fatos presuntivos de capacidade contributiva (...). O problema é eminentemente político legislativo.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004208/2003-38  
Acórdão nº. : 106-14.763

Até a declaração de inconstitucionalidade das normas legais que fixam a multa qualificada e a taxa de juros com base na Selic, cabe ao órgão julgador administrativo apenas zelar por sua fiel aplicação.

8. Decisões administrativas e judiciais invocadas como argumentos de recurso.

Quanto às decisões judiciais, conforme determinação contida nos artigos 1º e 2º do Decreto nº 73.529/74, vinculam apenas as partes envolvidas no processo, sendo vedada a extensão administrativa dos efeitos judiciais contrária à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ou ordinários.

Com relação às decisões administrativas, por inexistência de lei que lhes confira efetividade de caráter normativo, não constituem normas complementares da legislação tributária (inciso II do art. 100 do CTN e Parecer CST nº 390/71).

Posto isso, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de julho de 2005.

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

