



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11516.006348/2009-63
Recurso nº 912.007 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1301-001.079 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 06 de novembro de 2012
Matéria IRPJ - GLOSA DE CUSTOS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
MKJ IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005, 2006

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. MONTANTE A PAGAR. DETERMINAÇÃO. REVISÃO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. PROCEDÊNCIA.

Não é merecedora de reparo a decisão que, constatando que a autoridade fiscal deixou de considerar valores que deveriam integrar a determinação dos montantes a pagar das exações lançadas, promove a revisão dos cálculos, indicando, adequadamente, a fonte da qual os dados foram extraídos e a metodologia empregada.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CIÊNCIA. VALIDADE.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário (SÚMULA CARF Nº 9).

IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA. INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. INOCORRÊNCIA.

Na ausência de impugnação, descabe falar em fase litigiosa do procedimento. Revela-se plenamente válida a ciência da intimação para pagar ou impugnar a exigência formalizada, efetivada por meio de EDITAL, quando a intimação por via postal mostrar-se improficua.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PROCEDÊNCIA.

Se as provas carreadas aos autos deixam foram de dúvida que a gestão da empresa era exercida, de fato, por pessoa não integrante do seu quadro societário, tendo ela influência direta nos fatos que redundaram em evasão fiscal, tal pessoa deve ser mantida no pólo passivo das obrigações tributárias correspondentes, vez que presente hipótese legal autorizadora. Nos termos do

art. 135 do Código Tributário Nacional, os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultante de atos praticados com infração de lei.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.

Nos exatos termos do Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, “a responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador”. Ainda, “para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social.”

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Nos casos de pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, bem como naqueles efetuados ou entregues a terceiros ou sócios em que não for comprovada a operação ou a sua causa, os valores correspondentes se submetem à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento.

INCONSTITUCIONALIDADES.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (súmula CARF nº 2).

MULTA QUALIFICADA.

Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado do contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação sobre os valores apurados da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

DECADÊNCIA.

Na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a teor do parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, a regra de decadência ali prevista não opera. Nesse caso, a melhor exegese é aquela que direciona para aplicação da regra geral estampada no art. 173, I, do mesmo diploma legal (Código Tributário Nacional). A expressão EXERCÍCIO a que alude o referido comando legal só pode ser concebido como o ano posterior ao correspondente ao da concretização das hipóteses de incidência, pois, em conformidade com a lei (art. 175 da Lei nº 6.404, de 1976), o exercício social tem duração de um ano.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. IMPOSTO DE RENDA TRIBUTADO EXCLUSIVAMENTE NA FONTE.

A aplicação do disposto no art. 61 da Lei nº. 8.981/95 (art. 674 do RIR/99) decorre sempre de procedimentos investigatórios levados a efeito pela Administração Tributária, não sendo razoável supor que o contribuinte,

espontaneamente, promova pagamentos sem explicitação da causa ou a beneficiários não identificados e, em razão disso, antecipe o pagamento do imposto à alíquota de 35%, reajustando a respectiva base de cálculo. A incidência em referência sustenta-se na presunção (da lei) de que os pagamentos foram utilizados em operação, passível de tributação, em que, em virtude do desconhecimento do beneficiário ou da sua natureza, desloca-se a responsabilidade pelo recolhimento do tributo correspondente para quem efetuou o pagamento. No caso, a constituição do crédito tributário correspondente só pode ser efetivada com base no art. 149, I, do Código Tributário Nacional, sendo a decadência do direito de se promover tal procedimento disciplinada pelo disposto no art. 173 do mesmo diploma.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO. ARBITRAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

Independentemente do montante glosado, a desconsideração de custos lastreados em notas fiscais inidôneas não dá causa ao arbitramento do lucro, vez que a adoção da referida sistemática devolve ao contribuinte o direito de deduzir parcela desses mesmos dispêndios, o que, à luz da moralidade e da legalidade, não é aceitável.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. LANÇAMENTO. REVISÃO.

Identificadas incorreções na determinação das exações devidas, há de se promover a devida revisão dos lançamentos tributários, de modo a tornar líquidas e certas as exigências tributárias. No caso, descabe falar em mudança de critério jurídico ou constituição de crédito por autoridade incompetente.

JUROS 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento: a) quanto à responsabilidade tributária do Sr. Mário Kenji Iriê, negar provimento ao RECURSO VOLUNTÁRIO, por maioria; vencido o Conselheiro Carlos Augusto de Andrade Jenier; b) quanto à incidência do Imposto sobre a Renda na Fonte, negar provimento ao RECURSO VOLUNTÁRIO, pelo voto de qualidade; vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier; c) quanto ao regime de tributação adotado pela autoridade fiscal para o ano-calendário de 2004, negar provimento ao RECURSO VOLUNTÁRIO, por maioria; vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, e Carlos Augusto de Andrade Jenier; d) quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício, negar provimento ao RECURSO VOLUNTÁRIO, por maioria; vencidos os Conselheiros Plínio Rodrigues Lima e Wilson Fernandes Guimarães, que entenderam pela aplicação do percentual de juros de mora de 1%; e) quanto às demais matérias suscitadas, negar provimento ao RECURSO VOLUNTÁRIO, por unanimidade; e f) negar provimento, por unanimidade, ao RECURSO DE OFÍCIO, nos termos do voto do Relator.

Processo nº 11516.006348/2009-63
Acórdão n.º **1301-001.079**

S1-C3T1
Fl. 2.237

Plínio Rodrigues Lima - Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Relator

Paulo Jakson da Silva Lucas - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Plínio Rodrigues Lima, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Imposto de Renda retido na Fonte (IRRF), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativas aos exercícios de 2005 e de 2006.

Transcrevo a seguir excertos do relato feito em primeira instância acerca dos fatos apurados no procedimento fiscal em questão.

A infração apontada no lançamento de IRPJ refere-se à CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS - GLOSAS DE CUSTOS (fls. 576, verso), sendo objeto também de lançamentos de CSLL, PIS Não-Cumulativo e COFINS Não-Cumulativo (lançamentos decorrentes).

Com relação ao lançamento do IR-FONTE, trata-se de exação fundamentada no art.61 da lei nº 8.981/95 (art.674 do RIR/99) por conta de pagamentos a beneficiários não identificados (Auto de Infração às fls.581 a 585).

Arrolados no pólo passivo, na condição de sujeito passivo solidário, as pessoas de Eliseu Machado de Lima (administrador da empresa à época dos fatos geradores dos lançamentos) e Mário Kenji Iriê, este último considerado pela Fiscalização também como o administrador de fato da empresa.

Do Termo de Verificação (fls.543 a 573), extrai-se, resumidamente:

III - DA AUDITORIA DOS CUSTOS

3.1 - Os saldos e movimentações atípicos nas contas contábeis de Fornecedores Nacionais.

A MKJ é empresa comercial varejista que, em 2004 e 2005, dedicava-se, basicamente, à revenda de roupas adquiridas de fornecedores nacionais. Como nestes anos, a empresa apurou o IRPJ e a CSLL com base no lucro real, um dos componentes mais relevantes para a determinação do resultado e, portanto, da base de cálculo dos tributos, é o Custo das Mercadorias Vendidas.

O Custo das Mercadorias Vendidas deve ser apurado pelo contribuinte com base nos estoques e nas compras efetuadas em cada período. Contudo, a confiabilidade da apuração do custo depende da correta escrituração dos Livros de Registro de Inventário, no qual pode-se verificar as mercadorias estocadas fisicamente no início e no final de cada período, bem como o custo pelo qual estão estocadas, e, também, dos Livros de Entrada nos quais fica registrada a quantidade e o valor de cada nova mercadoria adquirida.

A MKJ não apresentou os Livros de Registro de Inventário de todas as filiais, o que prejudica a verificação da apuração do custo das mercadorias em estoque. Em 2004 e 2005, a empresa

chegou a ter em atividade, conforme a 23ª Alteração do Contrato Social, datada de 14/10/2004, 42 filiais (Anexo I, fls.84 a 92). Só foram apresentados Livros de Registro de Inventário relativos a 22 filiais. Ou seja, a MKJ não apresentou os Livros de Registro de Inventário de quase metade de seus estabelecimentos! Ademais os livros tem as seguintes deficiências, que podem ser verificadas nas cópias que, a título exemplificativo, compõe o Anexo II:

[...]

Embora o contribuinte não tenha cumprido as obrigações legais de escriturar corretamente, manter em boa ordem e apresentar à fiscalização os Livros de Registro de Inventário, a auditoria do custo das mercadorias vendidas talvez pudesse ser realizada caso o sistema informatizado de controle de estoque (sistema Esata) apresentasse confiabilidade. Contudo, conforme ficará cristalino neste Termo, também o sistema Exata utilizado pela fiscalizada não apresenta confiabilidade.

Desta forma, a fiscalização voltou-se para o exame das contas de fornecedores, em especial para a auditoria de compras.

Inicialmente, selecionamos por amostragem, os fornecedores de maior relevância, seja pelo saldo inicial, seja pela movimentação a débito ou a crédito durante o ano de 2005, conforme previa originariamente o Mandado de Procedimento Fiscal. Assim, intimamos o contribuinte por meio de Termo de Intimação 01/2009 (doc. fls. 23 a 25) a comprovar os saldos, as compras e os pagamentos dos seguintes fornecedores:

[...]

3.2 - Retenção de documentos contábeis relativos às operações atípicas

Na mesma data em que intimamos o contribuinte a comprovar os lançamentos nas contas de fornecedores, conforme acima descrito, lavramos o Termo de Retenção nº 02/2009, por meio do qual retivemos duplicatas e notas fiscais dos fornecedores Blue River Comercial, Central Industrial e Comercial Têxtil Ltda., Green Way Comercial e U-Sion Indústria e Comércio Ltda.

Os documentos retidos foram localizados nos arquivos de documentos contábeis apresentados pelo contribuinte à fiscalização no endereço da matriz em São Paulo -,SP.

[...]

Ao comparar as operações destes fornecedores com os demais, vemos que:

- os saldos inicial e final dos demais fornecedores são muito menores;*
- as compras normais dos demais fornecedores eram em volumes*

significativamente menores;

- *as compras e os pagamentos dos demais fornecedores ocorrem de forma rotineira ao longo do ano;*
- *Os pagamentos dos demais fornecedores não são feitos em regra por Caixa, mas através de banco.*

3.3 - Dados cadastrais dos fornecedores

A partir dos indícios acima realizamos pesquisa cadastral dos fornecedores Blue River, Central Ind. e Com. Têxtil, Green Way Comercial e U-Sion Ind. e Com.Ltda., junto aos sistemas da RFB, onde apuramos que:

- Blue River (docs. Fls.02 a 12 do Anexo 5):

a) Foi baixada na Receita Federal em 29/07/2004, embora haja registros de pagamentos na contabilidade da MKJ entre janeiro e agosto de 2005, no montante de R\$ 279.270.00;

b) Declarou-se inativa em 2002 e 2003, embora as notas fiscais retidas sejam datadas de 2003;

2 – U-sion (docs. Fls. 02 a 25 do Anexo 4):

a) Foi baixada na Receita Federal em 07/01/2005, embora, supostamente, houvesse emitido em dezembro de 2004 notas fiscais para a MKJ em montante superior a R\$ 1.700.000.00 e haja registro de pagamentos na contabilidade da MKJ entre janeiro e dezembro de 2005, em montante superior a R\$ 10.800.000,00;

b) Declarou-se inativa nos anos de 2001 a 2005;

3 - Green Way (docs. fls.02 a 35 do Anexo 3):

a) Foi baixada na Receita Federal em 08.08.2006;

b) Apresentou para o ano calendário 2005 três DIPJ: (i) Em 11/04/2006 com opção pelo lucro real; (ii) em 30.05.2006, declaração de inatividade e (iii) em 17.11.2006, com opção pelo lucro real;

3 - Central (docs. fls. 02 a 21 do Anexo 6):

a) está ativa na Receita Federal;

b) no início do procedimento fiscal, estava omissa de DIPJ nos anos-calendário 2006 a 2008;

c) Após o início do procedimento fiscal, em 07.04.2009, apresentou em 22.06.2009, as DIPJ dos anos 2007 e 2008, conforme descrito no item 3.10 deste termo;

cl) Permanece omissa em 2006:

3.4 - As inconsistências entre o controle de estoque (sistema Exata) e a contabilidade (sistema Microsiga)

Em 03 de agosto de 2009, estivemos em diligência no estabelecimento do contribuinte situado na Avenida Fúlvio Aducci nº 597, bairro Estreito, município de Florianópolis.S.C. Neste endereço funciona o depósito no qual as mercadorias são estocadas antes de serem distribuídas para as lojas da empresa. No mesmo endereço funcionam os departamentos contábil, fiscal, de logística, financeiro, de tecnologia da informação e de recursos humanos. Nesta diligência, a empresa esclareceu procedimentos acerca do registro das mercadorias recebidas dos fornecedores, da armazenagem destas mercadorias e da distribuição para as lojas. Também apresentou o sistema informatizado de controle de estoque e CMV (sistema Exata) e o sistema de escrituração contábil e controle financeiro (sistema Microsiga).

3.4.1 Sistema Esata - Usion

No relatório do sistema Esata de notas fiscais recebidas da U-sion (CNPJ 04.823.708/0001-01), conforme (docs. fls. 50). podemos observar que:

a) Constam notas fiscais que teriam sido emitidas pela U-sion em 2002, 2003, 2004 e 2005:

h) O sistema Esata, que faz o controle do estoque físico de mercadorias, apresenta apenas 15 notas fiscais da U-sion que teriam sido emitidas e recebidas em 2004, demonstrando haver grave inconsistência com a contabilidade (sistema Microsiga), na qual o número de notas fiscais em 2004 é muito maior (doc. fis.52 a 62)

[...]

3.4.2 Sistema Esata - Green Way

No relatório do sistema Esata de notas fiscais recebidas da Green Way Comercial (CNPJ 05.869.538/0001-50), conforme (doc fls.51) podemos observar que:

a) Constam apenas notas fiscais que teriam sido emitidas e recebidas em 2005, embora a fiscalização tenha retido diversas notas fiscais que teriam sido emitidas e recebidas em 2004;

b) há grave inconsistência com a contabilidade, na qual está registrado grande número de pagamentos em 2005 de notas fiscais que teriam sido emitidas e recebidas ainda em 2004, tanto que o saldo inicial em 01.01.2005 do passivo com. a Green Way chega a quase R\$ 8.000.000.00;

3.4.3 Sistema Microsiga - U-sion

No relatório de títulos pagos do sistema Microsiga relativo ao fornecedor U-sion em 2005, podemos observar que:

a) No sistema Microsiga que controla os pagamentos e a contabilidade aparecem títulos pagos em quantidade substancialmente maior (R\$ 10.887.540,84) do que as notas fiscais da U-sion registradas no sistema Exata que foi descrito no item 3.4.1 anterior;

h) Os registros contábeis de saldo inicial, compras e pagamentos na conta de fornecedor não apresentam relação com a quantidade de notas fiscais registradas no relatório do sistema Exata e entregue fiscalização;

[...]

3.4.4 Sistema Microsiga - Green Way

No relatório de títulos pagos do sistema Microsiga relativo ao fornecedor Green Way em 2005, podemos observar que:

a) No sistema Microsiga, que controla os pagamentos e a contabilidade, aparecem títulos pagos em quantidade maior (R\$ 7.703.759,36) do que as notas fiscais da Green Way registradas no sistema Exata, que foi descrito acima;

b) Os registros contábeis de saldo inicial, compras e pagamentos na conta de fornecedor não apresentam relação com a quantidade de notas fiscais registradas no relatório do sistema Exata e entregue à fiscalização.;

[...]

Em 11 de agosto de 2009, a contribuinte apresentou à fiscalização novos relatórios gerenciais dos sistemas Exata e Microsiga (docs. fls.86 a 145), sendo que os relatórios do sistema Exata não correspondem às notas fiscais emitidas pelos fornecedores e recebidas no estoque da MKJ.. Portanto, não sanam as inconsistências constatadas na diligência realizada em 03 de agosto de 2009 acerca da falta de registro da entrega das mercadorias no estoque.

Os relatórios do sistema Microsiga apenas informam os mesmos passivos e os mesmos pagamentos que a fiscalização já havia constatado na contabilidade.

A partir dos fatos descritos anteriormente, é inescapável a conclusão de que há grave inconsistência entre os dados no sistema Esata, que controla o ingresso de mercadorias no estoque físico da empresa, e os dados no sistema Microsiga, no qual são feitos a contabilidade e o controle dos pagamentos aos fornecedores. O sistema Microsiga registra que a MKJ escriturou no passivo e que teria pago a estes fornecedores diversas compras de mercadorias cujas notas fiscais sequer constam do sistema que controla fisicamente o estoque (Exata).

A inconsistência gera uma conclusão: o Custo das Mercadorias Vendidas apurado na contabilidade é muito maior do que o apurado no sistema Exata.

[...]

3.5 -A escrituração irregular dos Livros de entradas, Saídas e Inventário

Conforme dito anteriormente, a correta escrituração dos livros fiscais seria condição “sine qua nom” para a confiabilidade da apuração do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV).

[...]

É oportuno lembrar que a auditoria fiscal tem acesso aos fatos de forma mediata através dos documentos e livros escriturados na época dos fatos geradores. Por isso, a lei determina que os contribuintes tem a obrigação de registrar os fatos corretamente e manter livros e documentos em boa ordem. Somente nestas condições a escrituração contábil e fiscal teria confiabilidade e poderia fazer prova a favor do contribuinte.

[...]

Em 04 de junho de 2009, quase dois meses depois do início do procedimento fiscal, a fiscalização lavrou o Termo de Constatação e Reintimação (doc. fls. 34 a 36) onde ficou registrado que o contribuinte ainda não havia apresentado nenhum Livro de Registro de Inventário e que não havia apresentado os Livros de Saídas de diversas filiais.

Somente em 09 de junho de 2009 foram entregues diversos livros, conforme doc.424/427.

Estes 22 Livros de Inventario apresentados, além de terem os defeitos citados no item 3.1 acima e de terem sido impressos e registradas após o início do procedimento de fiscalização, não abarcam inteiramente os estoques da empresa, já que em 2005 a mesma possuía 42 filiais.

Ora, a obrigatoriedade legal de escriturar e registrar os livros existe para dar confiabilidade à apuração do patrimônio e do resultado da empresa comercial. A falta de parte dos livros, os defeitos constatados e a confecção destes após iniciado o procedimento fiscal retiram a confiabilidade dos registros contábeis.

Contabilmente, o contribuinte registra os estoques de mercadorias para venda em duas contas: 1112114001 Estoque lojas e 1112114091 Estoque - depósitos. Como o contribuinte tinha, na época dos fatos, dezenas de lojas, e como não foram entregues à fiscalização todos os Livros de Inventario, ficou inviabilizada a checagem da veracidade dos saldos inicial e final das contas de estoque na contabilidade.

A falta de parte dos Livros de Saídas e Inventário e a falta de registro destes na Junta Comercial não são motivos suficiente para a completa desconsideração da contabilidade do contribuinte. ~~Todavia~~ a falta destes livros compromete severamente a confiabilidade da apuração dos estoques, dos

fluxos de mercadorias (entradas e saída) e,consequentemente, da apuração do patrimônio e do resultado na atividade do comercial.

3.6 - A informação da MKJ sobre os pagamentos aos fornecedores U-sion; Green.Way, Blue River e Central

Considerando as inconsistências anteriormente descritas e considerando que a MKJ teria realizado, ao longo de 2005, dezenas de vultosos pagamentos por Caixa aos fornecedores U-sion, Green Way, Blue River e Central, mediante simples duplicatas sem elementos legais mínimos, intimamos a fiscalizada, em 22.09.2009, através do Termo de Intimação 04 2009 (doc. Fls. 195 a 197) a:

- esclarecer e comprovar como eram feitos tais pagamentos;*
- indicar local, responsável, representante dos fornecedores e detalhes sobre os documentos;*
- identificar as pessoas cujos nomes aparecem em carimbos apostos nas duplicatas;*

Em resposta a empresa informou que "não tem conhecimento como eram feitos tais pagamentos" - (doc. fls.198 a 199). Limitou-se a informar que os pagamentos eram feitos exclusivamente pelo Senhor Elizeu Machado de Lima que era o administrador da empresa à época e que desta desligou-se há tempo.

De fato, conforme os contratos e procurações coletados durante o procedimento, o Senhor Elizeu Machado de Lima constava como administrador da empresa à época dos fatos. Mas a informação da MKJ sobre o desconhecimento acerca das operações contrasta com as informações prestadas em 24 de abril de 2009 pelo Senhor Elizeu Machado de Lima (docs.fls.07). Nesta data, o depoente afirmou que "a empresa durante todo o período (de sua gestão formal como administrador) era efetivamente administrada pelo Sr. Mário Kenji. Sra. Regina Celi Zaguini e Ketherine Zaguini Irie."

Tendo a MKJ alegado que somente o Senhor Elizeu Machado de Lima teria conhecimento acerca dos referidos pagamentos, a fiscalização voltou a tomar o seu depoimento em 08 de outubro de 2009. Neste novo depoimento, o antigo administrador afirmou (fls..206 a 207):

- Que a Sra. Regina Iriê era responsável pelo setor de compras e que o procedimento normal de compras era: 1) desenvolvimento da coleção 2) diretora de compras aprovadas 3) emitia pedidos 4) recebia produtos 5) distribuía para as lojas 6) pagamento da NF (cadastro de contas a pagar);*
- Que as mercadorias das empresas citadas, que ele saiba, nunca entraram na empresa e que, contabilmente, as mercadorias*

destas empresas estavam no estoque, mas fisicamente não estavam (grifamos);

- Que as compras destas empresas não seguiam o trâmite normal acima descrito, que o volume de compras da MKJ era incompatível com os estoques e com as vendas, e que isso provocava inconsistências nos relatórios (grifamos):

- Que teve conhecimento que estes procedimentos irregulares com fornecedores vinham peio menos desde 2001 e que acha que estas notas fiscais são inidôneas (grifamos):

- Que 100% dos pagamentos da MKJ eram feitos por bancos, que pagamentos por Caixa eram irregulares e que nunca viu fornecedor vir receber pagamento em dinheiro na empresa (grifamos):

[...]

É relevante destacar que as informações prestadas pelo Senhor Elizeu Machado de Lima devem ser recebidas com cuidado em virtude deste com a MKJ em processo trabalhista, conforme detalhado no item 3.7 deste Termo. Mas, também é de se destacar igualmente, que as informações vêm ao encontro das conclusões a que chegou a fiscalização por outros meios de prova.

[...]

É de se considerar que, por definição, a conta Caixa representa os recursos efetivamente disponíveis em moeda corrente na empresa para fazer face as pequenas despesas do dia a dia. Caso estes pagamentos houvessem sido efetivamente por Caixa (que fica em Florianópolis onde se concentra a atividade mercantil), a cada pagamento um representante do fornecedor teria de deslocar-se de São Paulo para Santa Catarina para receber dezenas de milhares de reais em notas e moedas. Se o pagamento ocorresse em São Paulo, um representante da MKJ teria de ir até lá. Além disso, os pagamentos da U-sion e da Blue River teriam acontecido após a extinção destas empresas. Este procedimento não seria nada prático e usual, dada a falta de segurança física envolvida. Certamente estes procedimentos de pagamento seriam lembrados por todos os envolvidos.

Por que ninguém se lembra de nada acerca destes pagamentos?

Simplesmente porque estes pagamentos não ocorreram!

O que fica provado neste relatório e documentos anexos é que estas operações de compras e os respectivos pagamentos são fictícios e fazem parte de um esquema de empresas "laranjas" montado exclusivamente para fornecer notas fiscais inidôneas para diversos contribuintes interessados em majorar custos, aproveitar créditos de tributos não cumulativos (como ICMS, PIS e COFINS) e efetuar pagamentos a beneficiários não identificados. Também ficará demonstrado que, ao participar do

esquema, a MKJ agiu dolosamente com o intuito de reduzir ou suprimir os tributos incidentes sobre sua atividade comercial.

O depoimento do Senhor Elizeu Machado de Lima confirma parte destas conclusões a que a fiscalização já havia chegado por outros meios de prova. Segundo ele, as notas fiscais dos fornecedores sob investigação não são idôneas e não correspondem a efetivas entradas de mercadorias. A fiscalização prova que os fornecedores não tinham nenhuma capacidade física, econômica e operacional de estocar, confeccionar, vender e transportar as mercadorias que estão nas notas fiscais. A inconsistência entre os sistemas Exata (estoque) e Microsiga (contabilidade e financeira) relatada pelo ex-administrador foi também constatada pela fiscalização na diligência anteriormente descrita.

3.8 - Procedimento de circularização de informações

Considerando todos os fatos apurados, a fiscalização identificou a necessidade de circularizar as informações e de fazer um esforço para diligenciar junto aos fornecedores a fim de conferir a exatidão dos documentos e registros contábeis da MKJ.

Ao longo deste termo, fica patente a dificuldade da fiscalização para localizar os sócios responsáveis pelos fornecedores, bem como a impossibilidade de ter acesso aos livros e documentos contábeis e fiscais.

Grande parte da dificuldade vem do fato de as empresas serem usadas pelo esquema durante um período e, subitamente, serem encerradas.

Diante desta situação, a fiscalização não apenas empreendeu um grande esforço para localizar os sócios e contadores das empresas, como passou a buscar informações de forma indireta, através de outros clientes destes fornecedores e de terceiros como a Junta Comercial de São Paulo, a Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo e o proprietário de imóveis onde estariam localizadas as empresas.

Das fls.555 a 564 do Termo de Verificação, constam o resultado destas circularizações, que aqui deixam de ser relatoriadas, tendo em vista que não foi objeto de impugnação específica neste sentido.

[...]

3.16 Conclusão pela inidoneidade

Ao longo do presente capítulo procuramos transcrever com bastante minúcia e detalhamento todos os fatos documentais que foram colhidos no intuito de se confirmar a idoneidade dos documentos apresentados pela fiscalizada para comprovar a efetividade das compras efetuadas junto aos fornecedores U-Sion, Green Way, Central e Blue River, uma vez que essas compras representaram parcela expressiva do custo operacional da empresa no ano fiscalizado.

A seguir apresentaremos de forma resumida os motivos que não deixaram margem para dúvida quanto à conclusão obtida pela fiscalização. As compras contabilizadas pela empresa MKJ em relação aos fornecedores citados não ocorreram de fato e os documentos apresentados para comprová-las são inidôneos.

[...]

Desta forma, todos os valores relacionados às compras relativas a esses fornecedores, conforme demonstrativo a seguir, serão considerados custo indedutível, conforme as constatações relatadas no presente Termo. Os valores que compõe esse demonstrativo foram extraídos da contabilidade da empresa (doc. Fls.429 a 461).

[...]

IV - DA AMPLIAÇÃO DO PERÍODO FISCALIZADO PARA O ANO DE 2004 E DA INCLUSÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS E COFINS

Conforme explicitado anteriormente, os saldos em 01.01.2005 das contas de passivo com estes fornecedores demonstram que grande parte das notas fiscais inidôneas foi aproveitada pela MKJ em 2004. Neste ano, foi registrada na contabilidade grande parte das compras fictícias.

Desta forma, considerando que a MKJ não manteve em boa ordem os livros fiscais obrigatórios para que fosse possível apurar os estoques efetivos e a correta apuração do Custo das Mercadorias Vendidas foi necessário estender o período abrangido pelo Mandado de Procedimento Fiscal para que as compras fictícias pudessem ser corretamente excluídas do custo nos anos de 2004 e 2005.

Assim sendo, o contribuinte foi regularmente intimado para tomar conhecimento da ampliação do período fiscalizado e para apresentar, em meio magnético, as contas contábeis de estoque e de passivo com estes fornecedores em 2004. (docs. fls.230 a 231).

Em resposta, a empresa encaminhou, em 05.11.2009 os arquivos magnéticos solicitados, cuja impressão foi acostada ao processo (docs. fls. 235 a 286).

Considerando que as compras fictícias lastreadas em documentos fiscais inidôneos também tem repercussão na apuração dos créditos de PIS e de COFINS de 2004 e 2005, na modalidade não cumulativa (obrigatória para os contribuintes optantes pelo Lucro Real), estas contribuições foram incluídas no presente procedimento de fiscalização, conforme Mandado de Procedimento Fiscal emitido em 04.11.2009.

[...]

V - DOS PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS

Conforme amplamente explicitado no item 111 - Da glosa de custos, acima, a MKJ aproveitou-se dolosamente de um esquema de “empresas laranjas” que lhe forneceram notas fiscais inidôneas.

Resumidamente, as compras realizadas de Gren Way, Blue River, Central e U-Sion não foram comprovadas, pois tais operações não ocorreram de fato.

Todavia, a MKJ registrou na contabilidade nos anos fiscalizados dezenas de milhares de reais em supostos pagamentos a estes fornecedores em valores expressivos. Os pagamentos foram feitos quase exclusivamente por caixa, sem nenhum outro comprovante a não ser os documentos inidôneos.

As operações de compras são fictícias e tem como objetivo não apenas a irregular ou supressão dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, mas também encobrir a saída de recursos do patrimônio da pessoa física para pagamentos a beneficiários não identificados.

O art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda, determina que, no caso de pagamento a beneficiários não identificados, tais pagamentos estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte à alíquota de trinta e cinco por cento, verbis:

"Art.674. Está sujeito à incidência do imposto 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 (Lei nº 8.981, de 1995. art. 61).

§1º. A incidência prevista neste artigo 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 (Lei nº 8.981 de 1995. art.61, §1º).

§2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981. de 1995. art.61. §2º).

§3º. O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981 de 1995. art.61. §3º).

[...]

VI - DA RESPONSABILIDADE DO SENHOR MÁRIO KENJI IRIÊ

Neste item a Fiscalização relatou, em detalhes, as situações que a levaram a concluir pela responsabilidade do Sr. Mário Kenji Iriê e controle total do grupo Makenji, da qual a empresa ora autuada faz parte.

Em função do extenso arrazoado (fls.568 a 571 do Termo de Verificação, verso), deixo aqui de relatoriar tais situações, até mesmo porque, como se verá na

apreciação da matéria em questão, estas questões trazidas pela Fiscalização passaram ao largo das alegações demandadas por este senhor em sua impugnação.

VII - DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

Os fatos acima descritos, especialmente a larga utilização de notas fiscais inidôneas com o objetivo de efetuar pagamentos a beneficiários e reduzir suprimir ilicitamente o lucro contábil e as bases de cálculo de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, caracterizam sobejamente a fraude, que, neste caso, define-se pela ação dolosa do contribuinte 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.

Desta forma, estamos constituindo de ofício os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF do período fiscalizado com a multa majorada de 150% conforme determinação do art.44. §1º da Lei 9.430/96. com redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

XI - DA APREENSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS

Tendo em vista todos os fatos descritos no presente Termo e com base no §1º do art. 35 da Lei nº 9.430/96, estão sendo apreendidos nesse ato as primeiras vias das Notas Fiscais e duplicatas apresentadas pela fiscalizada, referentes aos fornecedores Green Way Comercia Ltda., U-Sion Ind. e Com Têxtil, Blue river Comercial Ltda. e Central Industrial e Comercial Ltda. que passam a compor os Anexos 3, 4, 5 e 6, respectivamente.

[...]

XII - DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

No que diz respeito ao pólo passivo da relação tributária, traz-se à luz da discussão os seguintes dispositivos do Código Tributário Nacional:

Art.124 - .São .solidariamente obrigadas:

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

[...]

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

Art. 128 - Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

[...]

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II – mandatários, prepostos e empregados;

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

A jurisprudência, sabiamente, tem se manifestado de forma mansa e pacífica no sentido de que a responsabilização dos sócios, em caráter solidário à empresa impõe, precipuamente, a constatação prática de atos abusivos e o vínculo dos terceiros (sócios ou administradores com poderes de gestão) com esta conduta.

No presente caso, atos abusivos sobejam, conforme exaustivamente se historiou e comprovou.

De acordo com o contrato social e procurações colhidas durante o procedimento fiscal, o administrador da MKJ na época dos fatos geradores era o senhor Elizeu Machado de Lima, CPF n.º 160.436.269-34. Os próprios depoimentos demonstram que o senhor Elizeu conhecia todas as operações glosadas, além de ser um dos ordenadores de pagamentos e um dos responsáveis pela movimentação financeira da empresa.

Contudo, conforme o exposto no item Responsabilidade do senhor Mário Kenji Iriê acima, este exercia a administração superior de fato da sociedade, tendo, em conjunto com o Sr. Elizeu, o domínio sobre os fatos narrados.

O dolo de Elizeu Machado de Lima e de Mário Kenji Iriê fica patente nas seguintes passagens do depoimento daquele, tomado em 08.10.2009: "que as mercadorias das empresas citadas, que ele saiba, nunca entraram na empresa; que, contabilmente, as mercadorias destas empresas estavam no estoque, mas fisicamente não estavam; que as compras destas empresas não seguiam o trâmite normal acima descrito; que o volume de compras da MKJ era incompatível com os estoques e com as vendas e que isso provocava inconsistências nos relatórios e que estas inconsistências eram sempre informadas ao Sr. Mário Kenji e Sra. Regina Iriê que administravam de fato a empresa; que teve conhecimento que estes procedimentos irregulares com fornecedores vinham pelo menos desde 2001 e que neste período o depoente não estava na empresa."

Diante do exposto, para garantia do amplo direito de defesa e do devido processo legal, estamos dando ciência deste termo, assim como dos autos de infração e anexos, ao Sr. Mário Kenji Iriê, CPF 007.091.159-20, e ao Sr. Elizeu Machado de Lima, CPF

160.436.269-34, ambos na condição de sujeitos passivos solidários.

A autuada, MKJ Importação e Comércio Ltda., apresentou sua impugnação (fls.619 a 717, munida de documentos de fls. 718 a 1.106), que ora se resume:

[...]

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO: IMPUGNAÇÃO

Na condição de Responsável Solidário, que lhe foi atribuído pela Fiscalização, o Sr. Mário Kenji Iriê, por intermédio de seus representantes outorgados, apresentou sua impugnação, acostada as fls.1.107 a 1.170, que ora se resume:

[...]

A 3ª Turma Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, Santa Catarina, tendo exonerado parte do crédito tributário constituído, recorreu de ofício a este Colegiado administrativo.

O referido julgado foi assim ementado:

FISCALIZAÇÃO. JURISDIÇÃO DIVERSA DA DE LOCALIZAÇÃO DO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE LEGAL.

O Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, no § 2º do seu artigo 9º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, estabelece claramente a possibilidade de que a autuação fiscal seja lavrada por servidor competente de jurisdição administrativa diversa da do domicílio fiscal do sujeito passivo, prevenindo a jurisdição e prorrogando a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, e são incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUINTE. SUJEITO PASSIVO. PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA REJEITADA.

Se a pessoa jurídica promove o fato econômico, surge para si a obrigação tributária, independentemente de haver ilicitude ou não por parte dos administradores. Não há o menor sentido em "desonerar" dos respectivos tributos a pessoa jurídica que "auferiu faturamento", "vendeu mercadorias", "prestou serviços". Portanto, deve ser excluída a tese da responsabilidade tributária exclusiva, por substituição propriamente dita.

RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. GERENTE. ADMINISTRADOR DE PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. PRÁTICA DE ATOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO A LEI. CTN, ART. 135. CONFIGURAÇÃO.

Provado pela fiscalização nos autos do processo que o administrador/gerente agiu com excesso de poderes e/ou com infração à lei, a teor do art. 135 do CTN, ao

lado da sociedade contribuinte dos tributos, é também responsável pelos créditos correspondentes.

MULTA DE OFÍCIO. DUPLICAÇÃO DO PORCENTUAL DA MULTA DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE.

Constatado que na conduta da fiscalizada existem as condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, cabível a duplicação percentual da multa de que trata o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (com a redação do artigo dada pela Medida Provisória nº 351, de 22-1-2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE. DECADÊNCIA. ART. 173 DO CTN. IRRF.

Nos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial desloca-se daquele previsto no art. 150, § 4º para as regras estabelecidas no art. 173 (ambos do CTN), pelas quais ficou constatado que não ocorreu a decadência para qualquer fato gerador considerado no lançamento.

IRPJ. GLOSA DE CUSTOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS.

São indedutíveis os custos sustentados em notas fiscais inidôneas, fato atestado em diligência, e ante a falta de comprovação da efetividade das operações.

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL (IRPJ).

Em razão da vinculação entre o lançamento principal (IRPJ) e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos. Mantido o lançamento de IRPJ, mantém aquele tido como decorrente, no caso, a CSLL.

NÃO-CUMULATIVIDADE. GLOSA DE CRÉDITOS.

Ante a constatação do registro de custos das mercadorias comercializadas, baseados em notas fiscais inidôneas, e consequente glosa pela autoridade fiscal, há que ser reconstituído o fluxo mensal de créditos e débitos da contribuição não-cumulativa para que apenas seja mantida a exigência de ofício em relação àqueles que efetivamente tenham reduzido a tributação devida, ou, se for o caso, a redução do "Saldo de Crédito do Mês".

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovar a operação ou a causa do pagamento efetuado ou recurso entregue a terceiros, contabilizados ou não, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte.

Nos tópicos em que julgou parcialmente procedente a impugnação interposta pela contribuinte autuada, o voto condutor da decisão exarada em primeira instância assinalou:

[...]

Importante registrar que, embora não tenha demonstrado, a fiscalização realizou um raciocínio juridicamente razoável, ainda que incompleto. O raciocínio é o seguinte: a fiscalizada apurou créditos indevidamente; créditos reduzem a contribuição a pagar; portanto, a contribuição a pagar foi reduzida indevidamente. Assim, embora juridicamente razoável - porque se valeu dos critérios legais da não-cumulatividade - o raciocínio foi incompleto porque desconsiderou a possibilidade (apontada pela impugnante) de haver, em determinado mês, saldo de créditos não glosados e não utilizados na apuração levada a efeito pela contribuinte antes da fiscalização, fato que absorveria (naquele mês), no todo ou em parte, a glosa de créditos. Obviamente, o efeito dessa absorção seria sentido à medida que esse excesso de créditos na apuração original de determinado mês fosse utilizado para descontar débitos de meses subsequentes. Essa é a apuração reclamada pela impugnante (o que demonstra seu pleno conhecimento da sistemática de apuração das contribuições no regime não-cumulativo) e que, também no entender deste voto vencedor, é a correta.

Em face da circunstância acima apontada, a impugnante requer a anulação do lançamento relativo às contribuições. Impende, portanto, transcrever os dispositivos que tratam das nulidades no ato legal que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, o Decreto nº 70.235, de 1972 (destaques acrescidos):

[...]

Embora tenha razão a impugnante quando afirma que a apuração foi incorreta, obviamente, à luz do que dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972, não se trata de caso de nulidade, afinal, os autos de infração foram lavrados por pessoa competente, e o defeito identificado na apuração não causou preterição do direito de defesa da contribuinte. À luz do indigitado art. 60, trata-se, apenas, de considerar o efeito da glosa de créditos, de modo a determinar, mês a mês, o valor eventualmente devido preservando os demais valores declarados pela impugnante (débitos e créditos) e que não foram questionados pela fiscalização.

O que aqui se está defendendo é algo análogo a procedimento amplamente adotado em sede de julgamento administrativo. Trata-se, por exemplo, dos casos em que sempre que comprovadamente possível reconhecer valores dedutíveis de base de cálculo (a título de prejuízo fiscal não considerado no lançamento) quando da liquidação de valores lançados de IRPJ, tal reconhecimento e dedução podem ser e efetivamente têm sido feitos em sede de julgamento por esta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, sem que sua falta por ocasião do lançamento constitua hipótese de nulidade.

Neste momento é importante ressaltar que a apuração não cumulativa foi efetivamente realizada, a despeito de o título do tópico da impugnação conduzir a conclusão diversa ("Falta de Apuração na Sistemática Não-Cumulativa"). Essa é a razão pela qual é possível, em sede de julgamento, considerar o efeito da glosa de créditos, de modo a determinar, mês a mês, o valor eventualmente devido preservando os demais valores declarados pela impugnante (débitos e créditos) e que não foram questionados pela fiscalização. Conforme visto acima, para lançar PIS/Pasep e Cofins com base em glosa de compras a fiscalização, necessariamente, valeu-se da não cumulatividade. As alíquotas adotadas (1,65% e 7,6%) e a base legal também não deixam dúvidas de que o lançamento se deu segundo as regras da não-cumulatividade, embora a apuração tenha sido incompleta. Em outra passagem, a própria impugnante reconhece a adoção da não-cumulatividade quando aponta a ocorrência de "falta da correta apuração [...] pela sistemática não cumulativa -

Neste passo, cabe atender-lhe o pleito de forma a que possa pagar apenas as contribuições efetivamente devidas, mês a mês, após o desconto de créditos eventualmente não utilizados, existentes (após a glosa de compras) e declarados.

Para a liquidação dos valores efetivamente devidos foram utilizados os valores informados pela impugnante em seus Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - Dacon; os valores por ela informados em suas Declarações de Débitos e Créditos de Tributários Federais - DCTF, e os valores resultantes da glosa de custo correspondentes.

O ponto de partida da liquidação é o Dacon em razão de (i) ser a obrigação acessória própria para a apuração das contribuições; (ii) seu conteúdo é de conhecimento da contribuinte o que não lhe acarreta qualquer surpresa ou prejuízo ao direito de ampla defesa; (iii) seu conteúdo não foi contestado pela fiscalização; e (iv) seus resultados, na apuração levada a efeito pela contribuinte antes da fiscalização, são compatíveis com o que foi declarado em DCTF.

Neste momento processual, às f. 1626 a 1681 foram juntadas aos autos cópias dos Dacon apresentados pela contribuinte relativamente a fatos ocorridos nos anos-calendário de 2004 e 2005.

A metodologia adotada na liquidação é a seguinte:

a) foram elaboradas duas planilhas como forma de facilitar a compreensão da interessada acerca da metodologia empregada, bem assim a conferência dos resultados. Uma demonstra a apuração levada a efeito pela contribuinte antes da fiscalização, enquanto que a outra, tendo a apuração da contribuinte como base, demonstra o resultado da inserção da glosa de créditos;

b) em cada planilha há a indicação da origem dos dados, com referência às linhas e fichas dos demonstrativos apresentados pela contribuinte;

c) a glosa incide sobre o custo de aquisição de bens para revenda. Para esse fim foram considerados os valores que constam, mês a mês, do demonstrativo de f. 565, integrante do Termo de Verificação Fiscal. Aqui cabe ressaltar que a glosa de compras do mês de janeiro de 2004 (R\$ 2.434.784,00) é superior ao custo levado à base dos créditos pela contribuinte (R\$ 1.575.289,99), razão pela qual a glosa ficou limitada ao custo utilizado como base para o crédito.

d) considerando a glosa e os demais créditos informados do Dacon, bem assim os débitos apurados no Dacon, o valor da contribuição resultante da liquidação é a diferença entre a contribuição devida após o desconto dos créditos (indicada por 'A' na planilha) e a contribuição apurada pela contribuinte no Dacon e declarada em DCTF (indicada por 'B' na planilha);

e) o resultado do julgamento, mês a mês, considera eventual diferença entre o valor lançado e o valor da contribuição mantida, esta última correspondente ao resultado da liquidação. Não havendo diferença, não há nada a exonerar. Havendo diferença e sendo o valor lançado superior ao valor mantido, a diferença é exonerada. Havendo diferença e sendo o valor lançado inferior ao valor mantido, a diferença apenas foi indicada como "não lançada", e que, por ora, não serão exigidos visto não ser juridicamente aceitável o agravamento da exigência fiscal pela instância administrativa de julgamento.

Demonstram-se a seguir os resultados da liquidação empreendida. As mesmas planilhas foram juntadas às f. 1682 a 1697 destes autos.

[...]

Consolidando os resultados acima tem-se o seguinte:

		LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
PIS/PASEP	2004	722.872,08	108.409,01	614.463,07
	2005	47.849,60	0,00	47.849,60
	Total	770.721,68	108.409,01	662.312,67
COFINS	2004	3.144.549,25	533.115,98	2.611.433,27
	2005	220.398,17	0,00	220.398,17
	Total	3.364.947,42	533.115,98	2.831.831,44

MKJ IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão em referência, interpôs o recurso de fls. 1.796/1.898, por meio do qual sustenta:

- a nulidade da intimação relativa ao resultado da decisão exarada em primeira instância;
- a incompetência da Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Florianópolis para proceder as investigações fiscais;
- a sua ilegitimidade passiva, face a responsabilidade pessoal do Sr. Elizeu Machado de Lima;
- a ausência de previsão legal para incidência do imposto de renda na fonte;
- a caducidade do direito de se constituir o crédito tributário em relação à parte dos fatos geradores;
- a ocorrência de erro na apuração dos fatos geradores do imposto de renda na fonte;
- a impossibilidade da exigência do imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa na situação em que foi efetuada a glosa das despesas;
- a impossibilidade de revogação do art. 43 do Código Tributário Nacional pela Lei nº 8.981, de 1995;
- a ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação de utilização de tributo com efeito de confisco ao se reajustar a base de cálculo do imposto de renda na fonte;
- a incompetência da Delegacia da Receita Federal de Julgamento para constituir crédito tributário e a impossibilidade de mudança no critério jurídico da autuação;
- a impossibilidade de qualificação da multa de ofício em virtude da ausência de fraude;

- a ilegalidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício; e
- a ilegalidade da utilização da taxa selic para a cobrança de juros de mora.

O Sr. Mário Kenji Iriê, incluído no pólo passivo da obrigação formalizada como responsável tributário, apresentou o recurso voluntário de fls. 2.012/2.133, sustentando:

- a insubsistência da imputação de sujeição passiva solidária;
- a ausência de procedimento fiscalizatório em relação ao apontado como sujeito passivo solidário;
- a ausência de interesse, de sua parte, na situação que constituiu o fato gerador da obrigação;
- a configuração da hipótese de responsabilidade pessoal do Sr. Elizeu Machado de Lima; e
- a impossibilidade de se imputar ao responsável a penalidade pecuniária.;

O Recorrente ainda tece considerações acerca da responsabilidade tributária, abordando aspectos jurídicos relacionados aos arts. 124 e 135 do Código Tributário Nacional. Por fim, repisa argumentos apresentados na peça recursal interposta pela MKJ IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA. (incompetência da Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Florianópolis para proceder as investigações fiscais; ilegitimidade passiva, face a responsabilidade pessoal do Sr. Elizeu Machado de Lima; ausência de previsão legal para incidência do imposto de renda na fonte; caducidade do direito de se constituir o crédito tributário em relação à parte dos fatos geradores; ocorrência de erro na apuração dos fatos geradores do imposto de renda na fonte; impossibilidade da exigência do imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa na situação em que foi efetuada a glosa das despesas; impossibilidade de revogação do art. 43 do Código Tributário Nacional pela Lei nº 8.981, de 1995; ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação de utilização de tributo com efeito de confisco ao se reajustar a base de cálculo do imposto de renda na fonte; ofensa ao artigo 3º do Código Tributário Nacional; incompetência da Delegacia da Receita Federal de Julgamento para constituir crédito tributário e a impossibilidade de mudança no critério jurídico da autuação; impossibilidade de qualificação da multa de ofício em virtude da ausência de fraude; ilegalidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício; e ilegalidade da utilização da taxa selic para a cobrança de juros de mora).

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Aprecio em primeiro lugar o recurso de ofício impetrado pela Turma Julgadora *a quo*, destacando que a sua interposição atende os requisitos estampados pela Portaria MF nº 3, de 2008.

Como visto, o recurso de ofício interposto repousa sobre a exclusão de parte de crédito tributário constituído relativamente às contribuições para o PIS e à COFINS.

Constata-se que referida exclusão decorreu do fato de a autoridade autuante ter excluído os créditos fiscais provenientes de notas fiscais tidas como inidôneas na apuração não cumulativa do PIS e da COFINS. Não obstante ter sido correto o procedimento adotado pela referida autoridade, diante da existência de créditos fiscais devidamente escriturados que não foram objeto de qualquer questionamento e que não haviam sido considerados pela contribuinte na apuração das citadas contribuições, a autoridade julgadora de primeira instância, acolhendo argumentação trazida em sede de impugnação, revisou a apuração feita de ofício, recalculando, a partir do cômputo dos referidos créditos, os montantes a pagar a título de PIS e de COFINS.

O recálculo em referência, que tomou por base Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – DACON entregues pela contribuinte, encontra-se devidamente lastreado por planilhas demonstrativas e teve a sua metodologia devidamente explicitada no ato decisório.

Não existe, pois, reparo a ser feito à decisão de primeiro grau, razão pela NEGO PROVIMENTO ao recurso de ofício.

Passo a analisar os recursos voluntários interpostos.

Em conformidade com o aviso de recebimento de fls. 1.749, a empresa autuada (MKJ IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.) foi cientificada da decisão exarada em primeira instância (INTIMAÇÃO nº 270/2010 – fls. 1.744) em 04 de novembro de 2010.

O recurso voluntário impetrado pela referida empresa foi recepcionado em 21 de março de 2011 pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis.

Para justificar a interposição da peça recursal fora do prazo legal, a contribuinte argumenta, *in verbis*:

[...]

11.1 - Da Nulidade da Intimação da Recorrente

12. Em 17.02.2011, a Recorrente recebeu Carta-Cobrança relativa ao presente processo, o que lhe

13. causou espécie, pois nada havia recebido até então. Assim, contactou seus patronos para que tivessem vistas dos autos e, concomitantemente, tomassem ciência da decisão proferida pela DRJ.

14. Ocorre que, da consulta dos autos, verificou-se que havia Aviso de Recebimento - AR em nome da Recorrente, constando que esta havia sido intimada da decisão *a quo* em 04.11.2010, via correspondência.

15. Tal fato causou enorme surpresa à Recorrente, pois nenhum de seus funcionários acusou o recebimento ou assinou qualquer intimação ou correspondência em nome da Recorrente.

16. Assim, para esclarecer o fato, foi realizada verdadeira devassa em sua sede e nas demais unidades da empresa, para onde se acreditava que a intimação pudesse ter sido enviada.

17. Como resultado, a Recorrente não conseguiu localizar a intimação, não sabe quem recebeu, onde recebeu etc. Mas o que se verificou com certeza foi que tal intimação jamais passou pelas mãos de alguém da empresa, muito menos alguém que tenha poderes para representá-la legalmente. De fato, a pessoa que consta como signatária da intimação (Renato Oscar Gonzaga), conforme se apurou, seria vigilante de empresa terceirizada de segurança, ou seja, nem ao menos é empregado ou ex-empregado da empresa.

18. Diante disso, a Recorrente registrou Boletim de Ocorrência na Delegacia Geral da Polícia Civil do Estado de Santa Catarina (doc. 03), comunicando a autoridade policial e requerendo a apuração de possível conduta delituosa - o furto - de que a Recorrente pode ter sido vítima.

19. Ora, é evidente que a Recorrente não pode ser considerada formalmente intimada se o signatário do Aviso de Recebimento não tem relação alguma com a Recorrente ou até mesmo agiu de má-fé ao receber intimação que não lhe dizia respeito.

20. Entender o contrário significa desrespeitar os mais basilares princípios processuais, garantidos constitucionalmente, quais sejam, a ampla defesa e o contraditório.

21. De fato, embora o processo administrativo seja marcado pelo menor apego à forma, ainda assim requer certas formalidades mínimas para garantir o devido processo legal e a segurança jurídica exigida pela sociedade. Dentre tais formalidades estão as citações e intimações, que precisam conferir certeza de que a parte efetivamente tomou ciência de seu conteúdo.

22. No entanto, no presente caso, a intimação foi recebida por pessoa alheia, que não se sabe quem é ou mesmo se é funcionário da Recorrente. Na verdade, o mais provável é que tenha sido recebida por funcionário terceirizado, que obviamente não tem poderes para representar a Recorrente.

23. Importante salientar que o parágrafo único do artigo 27 da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo em âmbito federal, determina, expressamente, que seja garantido o direito à ampla defesa e ao contraditório caso o administrado desatenda a alguma intimação.

24. Aliás, o próprio artigo 27 da referida Lei estabelece que "*o desatendimento da intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem a renúncia a direito pelo administrado*".

25. Logo, é evidente que essa intimação é nula, não podendo ser considerada como prazo inicial para contagem do prazo prescricional de interposição do Recurso Voluntário. Como medida de segurança jurídica e de garantia da ampla defesa e do contraditório, tal prazo deve ser contado a partir da ciência da decisão pelos patronos da Recorrente, que ocorreu em 22.02.2011.

O único documento apresentado pela Recorrente para comprovar o alegado está representado pela cópia de um Boletim de Ocorrência (fls. 1994), por meio do qual noticiou à autoridade policial a suposta prática de delito por parte do signatário do aviso de recebimento.

A contribuinte não trouxe aos autos, portanto, documentos adicionais que possibilitem criar a convicção de que, de fato, foi vítima de ação deliberada de pessoa estranha ao seu quadro funcional no sentido de lhe causar prejuízo por meio de apropriação da documentação encaminhada pela Receita Federal. Não há, por exemplo, indicação das providências que porventura foram tomadas em relação à empresa contratada (de acordo com o Boletim de Ocorrência, BACK Vigilância); notícia acerca de outros documentos que eventualmente teriam sido furtados; das circunstâncias em que o fato se deu (local de trabalho dentro da empresa, horário e atividades exercidas pelo suposto recebedor da documentação).

A entrega da documentação, conforme aviso de recebimento, foi efetuada na sede da empresa, tendo sido registrado, inclusive, o número do documento de identificação do recebedor.

Diante de tais circunstâncias, tenho por INTEMPESTIVO o recurso voluntário interposto, eis que aplicável ao caso as disposições da súmula CARF nº 9 abaixo reproduzida.

Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

O Sr. Elizeu Machado de Lima, por sua vez, foi cientificado da decisão de primeira instância por meio da Intimação nº 175/2011 (fls. 1.760) em 28 de fevereiro de 2011, conforme aviso de recebimento de fls. 1.766. A citada Intimação foi enviada para o seguinte endereço: Rua Martinico Prado, 90, apto. 74, Higienópolis, São Paulo, SP.

Às fls. 612 consta despacho da Delegacia da Receita Federal em Florianópolis informando que o Sr. Elizeu Machado de Lima teria se recusado a receber o Termo de Verificação Fiscal, motivo pelo qual estava sendo afixado edital.

Às fls. 613 identifica-se aviso de recebimento datado de 17 de dezembro de 2009, com registro de recusa, relativo ao encaminhamento da documentação acima mencionada para o Sr. Elizeu Machado de Lima. **A correspondência em referência foi enviada para o seguinte endereço: Rua Martinica Prado, 90, apto. 74, Higienópolis, São Paulo, SP.**

Por meio de documento recepcionado em 18 de março de 2011 pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis (fls. 1785/1787), o Sr. ELIZEU MACHADO DE LIMA apresentou os seguintes esclarecimentos (*in verbis*):

O REQUERENTE recebeu como Sujeito Passivo Solidário a intimação em referência para pagar valor de tributos federais, conforme apurado pelo processo em referência contra a Empresa MKJ IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA., dando prazo de 30 dias do recebimento da intimação sob pena de remessa da cobrança à Procuradoria da Fazenda Nacional.

Analisando a súmula emitida pelos Srs. Conselheiros, verifica-se a menção de que o REQUERENTE recusou-se a receber a citação para defesa no Processo Administrativo Fiscal, o que não é verdade.

O REQUERENTE jamais foi procurado por qualquer agente do Fisco para receber tal intimação ou devolveu qualquer intimação recebida pelos correios em seu domicílio fiscal.

O REQUERENTE mantém seu domicílio fiscal no mesmo endereço à Rua Dr. Martinico Prado nº 90 apto. 74, CEP 01224-010 em São Paulo - SP há mais de 20 anos.

É de se revelar que no período de junho de 2003 a junho de 2007 o REQUERENTE residiu em Florianópolis - SC, e no período de janeiro de 2009 a maio de 2010 residiu em São Francisco do Sul - SC.

Considerando a possibilidade de nulidade do processo a partir de possíveis vícios a serem apurados nos procedimentos de citação DO REQUERENTE para defesa no processo Administrativo Fiscal, pela falta da ampla defesa, REQUER em causa própria a suspensão da presente intimação para pagamento até que se possa apresentar a defesa no respectivo Processo Administrativo Fiscal.

Aproveitando-se de uma situação de ausência de defesa do REQUERENTE no Processo Administrativo Fiscal, tanto a empresa Ré, MKJ Importação e Comércio Ltda. quanto seu controlador econômico e administrador de fato, Sr. Mário Kenji Iriê, assacaram uma série de acusações contra o REQUERENTE, tais como que O REQUERENTE administrava a Empresa, que o REQUERENTE praticou atos de sonegação em nome da Empresa e que era o responsável por sua administração, quando os próprios fiscais que elaboraram o trabalho quanto o Conselho da 3ª Turma da DRJ/FNS, através do acórdão 07-21-231, comprovam e atestam cabalmente que de fato o Sr. Mário Kenji Iriê administrava de fato a Empresa Ré, sendo inclusive considerado sujeito passivo solidário.

É de Direito que se abra espaço para que o REQUERENTE apresente sua defesa ao Processo Administrativo Fiscal, oportunidade em que apresentará mais provas concretas sobre as atividades da Empresa Ré MKJ — Importação e Comércio Ltda. e de seu controlador econômico, dono e administrador de fato, Sr. Mário Kenji Iriê e família, comprovando que o REQUERENTE ocupava cargo na Empresa para dar "cara" pública à mesma, uma vez que a imagem pública do dono do Grupo Makenji tinha péssima reputação, que o REQUERENTE de fato não detinha poder algum de gestão e não teve nenhuma participação em procedimentos de sonegação fiscal, tanto é que em todo o período em que ocupou a posição não efetuou qualquer "compra" ilegal ou sequer assinou qualquer cheque de pagamento ou saque bancário para dar suporte ou cobertura financeira às atividades base do auto de infração.

Se essas existiram, deve-se cobrar ao Sr. Mário Kenji Iriê, dono do Grupo Makenji e administrador de fato da Empresa objeto do auto de infração.

Fará ainda o REQUERIDO averiguações quanto aos meandros para obtenção do documento de negativa de intimação de defesa ao Processo Administrativo

Fiscal, uma vez que nunca foi procurado por ninguém da Receita Federal, nunca recebeu nenhuma intimação pelo correio, tendo tomado conhecimento destes fatos apenas através do Acórdão proferido pela 3ª Turma da DRJ/FNS.

Ressalte-se que o REQUERIDO reside no mesmo endereço há mais de 20 anos, e sempre esteve à total disposição da Receita Federal de Florianópolis, tendo lá comparecido algumas vezes pessoalmente e sem nenhuma intimação para prestar esclarecimentos acerca das atividades da Empresa Ré e do Grupo Makenji, tendo inclusive trocado contatos telefônicos em diversas oportunidades com os fiscais responsáveis.

Ressalte-se ainda que a Receita Federal, em seu cadastro, e ainda junto ao próprio Processo em causa, mantém dados de identificação e localização do REQUERENTE, como endereço, telefones, email etc.

Por todos estes fatos REQUER a suspensão do prazo da intimação para pagamento dos tributos, que aliás não deve e pelos quais não pode ser responsabilizado, para que se faça a devida justiça.

O REQUERENTE receberá qualquer intimação ou comunicado em seu domicílio fiscal sito à Rua Dr. Martinico Prado nº 90 apto. 74, CEP 01224-010 em São Paulo, email: elima1@uol.com.br e fone (11) 99915439.

Certo de ser acatado neste pedido como medida de justiça, espera o deferimento.

Em primeiro lugar, assevero que o pedido formulado pelo Sr. ELIZEU MACHADO DE LIMA (suspensão do prazo da intimação para pagamento dos tributos) não encontra ressonância na legislação de regência. No caso, poder-se-ia decretar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão da instauração do litígio decorrente da interposição de impugnação.

Contudo, não houve apresentação de impugnação.

Se, não obstante a falta de apresentação de impugnação, recepcionarmos a petição de fls. 1785/1787 como recurso voluntário, cabem as seguintes considerações: a) a referida petição, embora tangencie a questão da imputação de responsabilidade, aborda essencialmente a ausência de ciência dos autos de infração lavrados (o que teria levado à não apresentação da defesa inaugural); e b) acolhida a tese expendida pelo responsável tributário, nova intimação deverá ser providenciada, oportunizando-se prazo para a apresentação de impugnação, para posterior apreciação pela Turma Julgadora de primeira instância.

Creio, contudo, que não seja esse o tratamento a ser dispensado à matéria posta em discussão.

Com efeito, o registro de recusa foi feito pela Empresa de Correios e Telégrafos – ECT, não existindo nos autos elemento indicativo de que tal informação não seja expressão da verdade.

O próprio contribuinte, ao tempo em que afirma que “*reside no mesmo endereço há mais de 20 anos*”, noticia, por outro lado, fato que pode servir de explicação para o ocorrido, eis que informa que no período de janeiro de 2009 a maio de 2010 residiu em São Francisco do Sul, Santa Catarina (a tentativa de entrega da correspondência por parte da ECT foi em 17 de dezembro de 2009).

Inexiste nos autos qualquer indicação de que providências tenham sido tomadas junto à Receita Federal no sentido da alteração, ainda que temporária, da mudança de domicílio, até porque o próprio contribuinte afirma que *“mantém seu domicílio fiscal no mesmo endereço à Rua Dr. Martinico Prado nº 90 apto. 74, CEP 01224-010 em São Paulo - SP há mais de 20 anos”*.

Diante de tais circunstâncias e à luz da legislação de regência, a providência adotada pelo órgão preparador no sentido de cientificar o contribuinte por meio de edital revela-se plenamente válida, pois, nos termos do disposto no parágrafo 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, sendo improfícua a intimação por via postal, esta é a modalidade prevista na norma processual para efetivar a intimação do sujeito passivo.

Tenho, pois, por ausente a instauração da fase litigiosa do procedimento por parte do Sr. Elizeu Machado de Lima.

O Sr. Mário Kenji Iriê foi cientificado da decisão de primeira instância por meio da Intimação nº 174/2011 (fls. 1.757) em 28 de fevereiro de 2011, conforme aviso de recebimento de fls. 1.764. Não obstante, consta emissão de EDITAL em 11 de março de 2011, cuja desafixação se deu em 1º de abril de 2011 (fls. 1.765).

Tenho por TEMPESTIVO o recurso voluntário interposto, eis que apresentado em 21 de março de 2011.

Analiso, pois, os argumentos aportados aos autos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Em que pese a argumentação preliminar da defesa acerca do histórico de vida do Sr. Mário Kenji Iriê, penso que encontram-se reunidos nos autos elementos suficientes à caracterização da sua responsabilidade tributária, como decorrência dos fatos apurados pela Fiscalização.

Consubstancio tal apreciação nos elementos retratados pela autoridade fiscal no Termo de Verificação (fls. 543/573) e nos documentos carreados ao processo.

É certo que, formalmente, a fiscalizada (MKJ Importação e Comércio Ltda.) apresenta estrutura societária que não indica, à época da ocorrência dos fatos, o Sr. Mário Kenji Iriê como seu sócio ou administrador. Contudo, elementos subsidiários colhidos pela Fiscalização apontam na direção de que, de fato, a gestão do denominado Grupo MAKENJI sempre permaneceu na esfera de decisão do referido senhor e de sua família.

Em convergência com o destacado pela autoridade fiscal de que a *“MKJ faz parte do grupo econômico criado há mais de trinta anos, cujas empresas participantes sucedem-se com múltiplas cisões e incorporações”* e de que *“as constantes mudanças nos quadros societários das empresas e as constantes sucessões entre as empresas fazem parte de uma complexa estratégia de blindagem do patrimônio do Sr. Mário Kenji Iriê e família com a utilização de interpostas pessoas”*, merece destaque o fragmento, transcrito no Termo de Verificação, do pronunciamento do Juiz do Trabalho nos autos do processo nº 02738.2008.037.12.00.8, Dr. Paulo André Cardoso Botto Jacon, o qual peço licença para reproduzir.

[...]

O certo é que o histórico acima demonstra a vida empresarial atribulada e em constante ebulição dessas sociedades, e o pesado manto a obscurecer a visão da composição do quadro social do segundo réu [MKJ].

Optaram os réus [PWA e MKJ], para não mostrar sua verdadeira face, em continuar omitindo as informações, mas sem apresentar qualquer justificativa plausível para tanto. [...] O segundo, MKJ, não traz qualquer informação que permita desvendar a composição societária de seu controlador (Texas Global LLC, com 99,9999872% do capital e sede nos Estados Unidos da América), o que é essencial para a análise da questão do grupo econômico e sucessão. Isso é estranho, pois em sendo legal sua composição, como se alega, não haveria razão para a ocultação.

A estratégia desenvolvida no sentido de ocultar a participação do Sr. Mário Kenji Iriê na gestão do Grupo MAKENJI e, por decorrência, evitar a eventual responsabilização pelos ilícitos praticados, fica patente na seguinte narrativa da autoridade autuante (Termo de Verificação – fls. 569/verso e 570):

[...]

As provas recolhidas durante o procedimento fiscal mostram que o senhor Mário Kenji Iriê é responsável por todo o grupo "Makenji".

Winner Financial Ltd - Segundo o Contrato Social, datado de 06/09/1999, a sócia majoritária da MKJ seria a Winner Financial Ltd, com sede nas Ilhas Virgens Britânicas. Esta empresa tem duas inscrições no CNPJ, números 05.530.131/0001-02 e 05.713.350/0001-19 (doc. fls. 520 a 523). Nesta última, o CPF do responsável está cancelado na base porque não existe (000.000.001-91).

Interposta pessoa - Chama atenção no Contrato Social da MKJ o ingresso, em 22/12/2000, no quadro societário, de JUCELI FARIAS SCHUTZ, CPF 707.421.709-34. A senhora Juceli, segundo o Contrato Social, teria passado a administrar (SOZINHA!) a MKJ. Esta situação teria perdurado até 30/09/2003, quando a MKJ incorporou a LZC Importação e Comércio Ltda. A senhora Juceli Farias Schutz, segundo o Cadastro Nacional de Informações Sociais, era funcionária do grupo, com carteira de trabalho assinada, entre 01/06/1990 e 02/10/2007 (doc. fls. 531 a 533). Em 1999, o salário da senhora Juceli era de R\$ 372,28 (trezentos e setenta e dois reais e vinte e oito centavos). A partir de 09/2000, seu salário passou a ser de R\$ 761,29 (setecentos e sessenta e um reais e vinte e nove centavos).

A senhora Juceli, não tinha capacidade econômica para ser sócia de uma empresa que fatura dezenas de milhões de reais por ano. Evidentemente, também não era a real administradora da sociedade.

Em suma, era simples trabalhadora que foi usada como "laranja" no contrato social.

Interpostas pessoas com sede em paraíso fiscal - A partir de 30/09/2003, com a incorporação da LZC Importação e Comércio Ltda., o capital social da MKJ passou a ser integralmente dividido entre duas pessoas jurídicas com sede em paraíso fiscal: Winner Financial Ltd e Bridge Financial Ltda, ambas localizadas na 325 Waterfront Drive, 2º andar, Ilhas Virgens Britânicas. As duas sócias eram representadas pelo senhor Elizeu Machado de Lima, que passou a ser o

administrador da MKJ. Posteriormente, ambas passaram a ser representadas pelo senhor Rafael Paiva Cabral, CPF 526.853.900-06.

A partir de 21/02/2008, a maior parte do capital da MKJ passou para o controle de Texas global LLC, com sede no Panamá, que é outro paraíso fiscal. A Texas Global também é representada pelo senhor Rafael Paiva Cabral (doc. fls. 524 a 526).

A relação comercial do senhor Rafael Paiva Cabral com Mário Kenji Iriê é bastante forte, sendo aquele procurador da MRI Incorporações e Participações Ltda. junto ao INPI e, também, tendo sido representante da Makenji Administração e Comércio Ltda. junto a Receita Federal (doc. fls. 526).

A marca MAKENJI, conforme o Instituto Nacional da Propriedade Industrial – INPI, pertence a empresa MRI Incorporações e Participações Ltda., cuja titularidade integral do capital é do Sr. Mário Kenji Iriê e esposa.

Transações financeiras entre o Sr. Mário Kenji Iriê ou empresa de sua propriedade e a fiscalizada, na mesma linha, denunciam a efetiva participação do referido senhor nos negócios do Grupo. Enquadram-se nesta situação o mútuo firmado entre a MKJ e o Sr. Mário Kenji Iriê (R\$ 50.000,00), em que simplesmente a credora (MKJ) perdoa a dívida, e firmado pela mesma MKJ (credora) com a MAKENJI ADMINISTRAÇÃO E COMÉRCIO LTDA., cujo saldo atingiu a cifra de R\$ 3.706.617,75, sem previsão de juros e extinto por meio de confusão de dívidas.

A localização física das empresas que integram o denominado Grupo MAKENJI, como retrata a Fiscalização, reflete a existência de uma administração centralizada, convergindo, assim, para sedimentar a gestão do Grupo por parte do Sr. Mário Kenji Iriê.

Com efeito, as empresas (do Grupo) LZC, MAKENJI ADMINISTRAÇÃO, MKJ e PWA, têm ou tiveram endereço (matriz e filial) no mesmo endereço (rua Fúlvio Aducci, 597, Estreito, Florianópolis), local em que por meio de diligência restou apurado que funcionam os departamentos contábil, fiscal, logístico, financeiro, de tecnologia da informação e de recursos humanos do Grupo.

Em anexo ao presente processo (ANEXO 2 – fls. 74/109), a Fiscalização juntou o documento denominado PROPOSTA PRELIMINAR DE REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA, SUCESSÓRIA E FISCAL DO GRUPO MAKENJI – MARÇO DE 2005, em que, não obstante a MKJ apresentar estrutura societária formal (capital dividido entre duas empresas domiciliadas em paraíso fiscal – WINNER e BRIDGE), o Sr. Mário Kenji Iriê é indicado no vértice do organograma do Grupo.

As sugestões trazidas pela referida PROPOSTA PRELIMINAR DE REORGANIZAÇÃO, abaixo descritas, deixam foram de dúvida a quem elas foram endereçadas (o Sr. MÁRIO, como indicado no quadro de fls. 78).

- passagem do controle da MKJ para empresa sediada no exterior (UK LLP), que passaria a deter o controle das MARCAS;

- realização de contratos de compra e venda das quotas de empresas de propriedade do Sr. Mário Kenji e esposa (CURIPOTIBA e MAKENJI) para a MKJ, por meio de incorporação e alteração do contrato social da MKJ;

- proposta alternativa na qual o capital social da MKJ (e da PVA) voltaria ao controle do Sr. Mário Kenji Iriê e esposa, criando-se no exterior uma empresa que deteria as MARCAS.

Na linha do concluído pela autoridade fiscal, não é razoável imaginar que tais propostas fossem factíveis sem a participação decisiva do indicado no vértice da estrutura organizacional do Grupo, isto é, o Sr. Mário Kenji Iriê.

Com as ressalvas adiante apresentadas acerca do pronunciamento, o Sr. Elizeu Machado de Lima, que, formalmente, administrava a fiscalizada à época da ocorrência dos fatos, declarou à Fiscalização (fls. 07) que a empresa era efetivamente administrada pelo Sr. Mário Kenji, Sra. Regina Celi Zaguine Iriê e Ketherine Zaguine Iriê, durante todo o período.

Como bem destacado pela Fiscalização, tal depoimento constitui mero elemento subsidiário na caracterização da responsabilidade tributária do Sr. Mário Kenji Iriê, eis que foram aportados aos autos indícios que, apreciados de forma conjunta, tornam inafastável a conclusão acerca da gestão de fato do Grupo MAHENJI pelo referido senhor.

Nos termos do assinalado pela autoridade fiscal, a alteração do quadro societário da fiscalizada *“põe uma pá de cal em qualquer dúvida que ainda pudesse restar sobre o verdadeiro controle da MKJ.”*

Com efeito, em 2009, o Sr. Mário Kenji Iriê passou a deter pessoalmente 86,1% do capital da MKJ, isto é, nas palavras do autuante, *“passou a controlar de direito o que já detinha de fato.”*

A outra sócia da MKJ, WINTER NEGÓCIOS PARTICIPAÇÕES LTDA. é também de propriedade do Sr. Mário Kenji Iriê e esposa, vez que este detém 99% do seu capital, sendo o 1% restante de propriedade da MRI Incorporações e Participações, cujo capital é integralmente controlado por eles (Sr. Mário Kenji Iriê e esposa).

Diferentemente do alegado na defesa, não se trata, como se vê, de imputação de responsabilidade baseada no simples fato de o imputado ser sócio de empresa, mas, sim, de providência amparada em conjunto probatório robusto, autorizador da medida de garantia dos interesses da Fazenda Pública.

Irrelevante, no contexto das provas coligidas, o fato de inexistir carta, e-mails ou depoimentos outros, indicativos do exercício de fato da gestão dos negócios por parte do Sr. Mário Kenji Iriê.

Apesar de concordar com o Recorrente acerca da impropriedade da referência às disposições do art. 124 do Código Tributário Nacional, observo que a imputação de responsabilidade tributária que ora se aprecia foi fundamentada, também, nas disposições do art. 135 do referido diploma, que, a meu ver, revelam-se apropriadas ao caso vertente.

Destaco que grande parte dos argumentos trazidos em sede de recurso voluntário não foi direcionada no sentido de contestar os elementos colhidos pela Fiscalização para justificar a imputação de responsabilidade. A bem da verdade, tais argumentos buscam defender teses acerca da responsabilidade tributária e a identificar supostas falhas formais na imputação feita pela Fiscalização.

Absolutamente improcedente a arguição de nulidade com base no argumento de não ter havido expedição de Mandado de Procedimento Fiscal específico, de modo que o procedimento de fiscalização fosse levado a efeito em relação ao Sr. Mário Kenji Iriê.

À evidência, a imputação de responsabilidade tributária, como regra, resulta de procedimento investigativo empreendido em relação a determinada pessoa, em que, a partir dos elementos colhidos, sobressai conduta de terceiro vinculada aos fatos representativos de subtração de créditos tributários.

Resta indubitável, pois, que a imputação em referência só pode ser formalizada ao final do procedimento de fiscalização, cabendo à autoridade fiscal oportunizar prazo na forma da norma processual para que o imputado, exercendo o seu direito de defesa, apresente contestação ao ato de ofício praticado.

Com o devido respeito, a súmula CARF nº 29 referenciada no recurso não guarda qualquer correspondência com a responsabilidade tributária imputada por meio do feito administrativo que ora se aprecia, eis que, ali, cuidou-se, apenas, de preservar-se a observância do preceito legal na aplicação da presunção, que, nos exatos termos do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, exige intimação regular do titular (ou co-titular) acerca da origem dos recursos utilizados nas operações bancárias.

No que diz respeito à alegação de que a responsabilidade tributária de que trata o art. 135 do Código Tributário Nacional teria natureza exclusiva, em que pese pronunciamentos em sentido diverso, alinho-me ao entendimento esposado no Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009.

Nessa linha, reproduzo excertos do referido Parecer, reveladores do entendimento ali esposado.

[...]

20. A solidariedade entre contribuinte e responsável, por sua vez, ocorre quando a obrigação nasce em face do contribuinte mas, em decorrência de fato posterior, passa um terceiro a responder solidariamente com aquele, sem benefício de ordem. Nesse caso, respondem os dois igualmente, sendo a pretensão fiscal dirigida diretamente contra os dois. Eis a responsabilidade tributária solidária em sentido estrito.

[...]

84. Realmente, preocupando-se o Direito Tributário com o fato econômico da circulação de riqueza, se a pessoa jurídica promove esse fato econômico, surge para si a obrigação tributária, independentemente de haver ilicitude ou não por parte dos administradores. Não há o menor sentido em “desonerar” dos respectivos tributos a pessoa jurídica que “auferiu faturamento”, “vendeu mercadorias”, “prestou serviços”. Portanto, deve ser excluída a tese da responsabilidade tributária exclusiva, por substituição propriamente dita.

[...]

86. De fato, representando as normas de responsabilidade tributária “garantia” especial ao crédito tributário, não faz sentido algum interpretar o Código Tributário

Nacional de modo a dotar essa espécie de crédito de menor garantia que os créditos comuns da empresa para com terceiros. Assim, se, por força do Código Civil, respondem os administradores solidariamente com a pessoa jurídica pelos atos ilícitos que cometerem, não é possível aceitar que, se o ato ilícito for cometido contra a Administração Tributária, a responsabilidade desse administrador fique condicionado à ausência de bens da sociedade, bem como não é correto defender que a pessoa jurídica fique desonerada¹.

[...]

88. Por sua vez, a tese da responsabilidade por substituição, pessoal e exclusiva, peca por prever implícito no art. 135 do CTN a desoneração da pessoa jurídica contribuinte, coisa que não está dita nem insinuada nesse dispositivo legal. A desoneração do contribuinte não pode ocorrer por obra de mera interpretação extensiva; demanda, rigorosamente, norma expressa de desoneração. Logo, não havendo qualquer preceito que afaste o dever da pessoa jurídica de pagar o crédito tributário, continua ela com este dever, sem óbice para a exigência de pagamento também do terceiro responsável.

89. Em verdade, a responsabilidade tributária imposta ao administrador em decorrência da prática de ato ilícito é, no que tange ao nascimento, à natureza e à cobrança, autônoma da responsabilidade (em sentido amplo) da pessoa jurídica contribuinte pelo pagamento do crédito tributário. O dever desta decorre de ato lícito: o fato jurídico tributário propriamente dito (evento econômico – produção, circulação ou detenção de riqueza). Já a responsabilidade daquele decorre de ato ilícito: a “infração de lei” prevista no *caput* do art. 135 do CTN. A hipótese normativa de nascimento duma obrigação é fato lícito; a doutra, fato ilícito. Em substância, as naturezas de ambas as obrigações são distintas. A obrigação do responsável é tributária tão-só mediatamente, pois a norma que a impõe remete seu prescritor à obrigação tributária *stricto sensu*. Em suma, trata-se de obrigações distintas, autônomas (nesses termos), atadas entre si simplesmente pelo *nexo de adimplemento*: o pagamento duma extingue a outra.

90. Assim, surgindo a responsabilidade do administrador-infrator, não temos *uma obrigação solidária* propriamente dita, senão *obrigações solidárias*. Explicamos. Não temos uma obrigação unitária com pluralidade de sujeitos passivos na relação jurídica. Temos, isto sim, duas ou mais obrigações, ligadas pelo vínculo da solidariedade. É o que a doutrina antiga chamava de *solidariedade imprópria*.

[...]

95. Por fim, ressalvamos que o art. 135, III, do CTN pode ser aplicado para responsabilizar não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato da empresa. Assim, ainda que o estatuto ou contrato social não confira poderes a um dos sócios para praticar atos de gerência, se este é o administrador de fato da pessoa jurídica, deve ser igualmente responsabilizado pela prática de atos ilícitos.

[...]

106. Em resumo, alinhamos aqui os fundamentos e as conclusões do presente Parecer:

¹ A menção ao regramento do Código Civil, que também impõe a responsabilidade solidária dos administradores que infringirem a lei, é feita com maestria pelo eminente Procurador da Fazenda Nacional Dr. Marcus Abraham, em artigo científico ainda pendente de publicação. Também faz referência à responsabilidade solidária dos sócios-gerentes, em decorrência do Código Civil, José Eduardo SOARES E MELO: *Curso de Direito Tributário*, 4ª ed., São Paulo, Dialética, 2005, p. 211.

[...]

c) Para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social;

d) A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador;

e) A tese da responsabilidade substitutiva também deve ser excluída pela inexistência de norma legal de desoneração da pessoa jurídica em razão da prática de ato ilícito por parte do administrador;

f) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores é incompatível com a adoção da tese da responsabilidade subjetiva, acolhida pelo STJ, visto que não se pode conceber que o terceiro, sendo sancionado pela prática de ato ilícito, condicione sua responsabilidade à inexistência de bens da pessoa jurídica, suficientes para a satisfação do crédito;

g) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores também deve ser afastada em razão da jurisprudência do STJ que admite que a execução fiscal seja ajuizada, desde logo, contra sociedade e administrador; não se trata de mera questão de legitimidade, como seria no processo de conhecimento, pois que, no processo de execução, não se admite o processamento da ação sem que se tenha presente, desde o início, a exigibilidade da pretensão em face do executado;

h) Os acórdãos do STJ que fazem referência à “responsabilidade subsidiária” somente podem ser entendidos no sentido impróprio da expressão, que exige, além da existência de poderes de gerência e da prática de ilicitude pelo administrador, a ausência de pagamento pontual da obrigação tributária, e não a insolvabilidade da pessoa jurídica, o que se aproxima, na prática, da responsabilidade solidária decorrente de ato ilícito;

i) Os acórdãos do STJ que fazem referência à “responsabilidade por substituição” somente podem ser entendidos no sentido de que respondem os terceiros “em lugar” do contribuinte (pessoa jurídica), o que é válido para qualquer tipo de responsabilidade;

j) A jurisprudência do STJ aponta para a responsabilidade solidária, inclusive em precedentes desfavoráveis à Fazenda Nacional, em que se afirma que o “sócio” só pode ser responsabilizado solidariamente se detiver poderes de gerência e se tiver praticado ato ilícito no exercício dessa gerência, na forma do art. 135, III, do CTN;

k) a análise sistemática da ordem jurídica aponta para a responsabilidade solidária dos administradores, visto que estes, no regramento do Código Civil (art. 1.016), respondem solidariamente perante terceiros (inclusive o Estado) pela prática de atos ilícitos; não haveria sentido em ser o crédito tributário menos garantido que o crédito comum;

l) a obrigação do responsável é autônoma à da pessoa jurídica no que tange à natureza (licitude ou ilicitude do fato jurídico), ao nascimento (momento do surgimento) e à cobrança (exigência simultânea ou não), mas é subordinada no que

tange à existência, validade e eficácia; a obrigação da pessoa jurídica contribuinte, por sua vez, independe da obrigação do responsável no que tange a esses elementos;

A meu ver, o fato de o imputado, ora Recorrente, dirigir a tese de exclusividade para o Sr. Elizeu Machado de Lima, não invalida o entendimento expendido no Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, vez que este funda-se na natureza solidária da responsabilidade prevista no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional e no caráter autônomo das obrigações.

O ilícito tributário apontado pela Fiscalização, propulsor da constituição dos créditos tributários, está representado pela inserção de notas fiscais inidôneas (“frias”) na apuração do resultado fiscal. Nesse contexto, a imputação de responsabilidade pessoal ao Sr. Mário Kenji Iriê não pode ser dissociada de tal conduta, pois, do contrário, ela própria (a responsabilidade) não subsistiria.

Assim, responde o Sr. Mário Kenji Iriê pela integralidade do crédito tributário constituído, não havendo que se falar em exclusão de penalidades.

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

A alegação do Recorrente de que a Delegacia da Receita Federal em Florianópolis não seria competente para promover a fiscalização, efetivamente não pode ser recepcionada.

Ainda que se despreze o fato de que a questão acerca da recusa do domicílio eleito pela pessoa jurídica fiscalizada seja objeto de outro processo administrativo (11516.000002/2004-47), este Colegiado, em razão de inúmeros pronunciamentos no mesmo sentido, emitiu a súmula nº 27, a qual estabelece que “*é válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.*”

Assim, independentemente da ocorrência de eventual inobservância de normas internas, o que, registre-se, não é o caso, não há que se falar em nulidade de lançamento em razão de o procedimento fiscal ter sido conduzido por agente fiscal lotado e em exercício em unidade de jurisdição diversa da do domicílio tributário eleito pelo fiscalizado.

SUJEIÇÃO PASSIVA

A arguição de ilegitimidade passiva, com base no argumento de que a responsabilidade pelos atos praticados é pessoal daquele que administrava a pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos, não pode, em virtude das razões já expendidas, ser recepcionada.

INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Relativamente à incidência do imposto de renda na fonte, cabe destacar, de início, que a efetivação dos pagamentos, fato autorizador da aplicação da presunção prevista no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, constitui matéria incontroversa nos presentes autos, eis que admitida pela própria contribuinte no curso do procedimento fiscal, conforme transcrição abaixo (resposta apresentada no curso da ação fiscal – fls. 198/199)

Prezados Senhores:

Na qualidade de administrador de MKJ IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA. ("Contribuinte"), inscrito no CNPJ/MF sob o n.º 03.403.405/0001-69, e em atenção ao TI em referência, vimos, pela presente, tecer os seguintes esclarecimentos.

Os pagamentos objeto das questões constantes do TI eram feitos exclusivamente pelo então administrador da empresa, Sr. Elizeu Machado de Lima, que geria o caixa da empresa.

O Sr. Elizeu Machado de Lima desligou-se da empresa há tempos, de modo que os atuais administradores não têm conhecimento sobre como eram feitos tais pagamentos. Assim, a única pessoa apta a prestar os esclarecimentos requeridos no TI é o mencionado Sr. Elizeu Machado de Lima.

Estamos à inteira disposição para quaisquer esclarecimentos adicionais.

Rejeito, mais uma vez, a tese de que a responsabilidade pelos citados pagamentos é exclusiva e pessoal do Sr. Elizeu Machado de Lima, haja vista o entendimento, lastreado no Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, de que a responsabilidade referenciada no art. 135 do Código Tributário Nacional é de natureza solidária.

O fato de ter sido assinalado, na peça de autuação, o último dia do mês dos respectivos pagamentos como data da ocorrência do fato gerador, ao invés do dia da sua efetiva realização, a meu ver, não traduz mácula capaz de decretar a nulidade do feito.

Tal impropriedade não provocou iliquidez ou incerteza ao crédito tributário constituído, vez que não teve qualquer influência na determinação do imposto devido e na incidência dos acréscimos legais, não afetando sequer a contagem do prazo decadencial.

Equivoca-se o Recorrente quando sustenta não ser possível a exigência do imposto de renda retido na fonte concomitantemente com a glosa da despesa (ou do custo).

Com efeito, as infrações são de naturezas absolutamente distintas, motivo pelo qual geram consequências tributárias da mesma forma distintas ("uma coisa é uma coisa, outra coisa é outra coisa").

A glosa de despesa/custo, no caso vertente, tomou por base a constatação de inserção de documentos inidôneos para servir de suporte para os dispêndios realizados. Se, por outro lado, inexistisse controvérsia acerca da efetivação dos pagamentos, e, em relação a estes, o contribuinte não faz prova de quem foram os verdadeiros beneficiários dos recursos, é perfeitamente cabível a aplicação da presunção estampada no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Incorre em equívoco novamente o Recorrente ao afirmar que a consideração de que houve pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado significa dizer que os valores referentes a esses pagamentos não transitaram pela contabilidade. A ausência de contabilização de pagamentos autoriza a aplicação de presunção de omissão receitas, nos exatos termos do disposto no art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996, não guardando qualquer relação com a prevista no citado art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

O pressuposto, no caso, é que, não havendo a identificação do beneficiário dos pagamentos ou não sendo justificada a causa da sua realização, estamos diante de renda que deveria ser submetida à tributação, estabelecendo a lei que, em tais circunstâncias, a incidência se dará naquele que efetuou os referidos pagamentos, devendo, inclusive, ser

reajustada a base para fins de tributação, eis que se considera que o valor do pagamento representa o montante líquido recebido pelo beneficiário.

Os demais argumentos, quais sejam, desconformidade do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, com o art. 43 do Código Tributário Nacional; ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação de utilização de tributo com efeito de confisco, face ao reajustamento da base de cálculo na determinação do imposto; e ofensa ao conceito de tributo em virtude da natureza sancionatória da norma prevista no referido art. 61, cabe, apenas, esclarecer que, nos termos da súmula CARF nº 2, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DECADÊNCIA

A questão posta em discussão no presente item tem sua apreciação condicionada à análise da qualificação da multa aplicada pela Fiscalização, pois, uma vez concluído que o prazo a ser observado é o estampado no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, o termo inicial do prazo decadencial a ser considerado deve levar em conta o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

A expressão EXERCÍCIO a que alude o referido comando legal só pode ser concebido como o ano posterior ao correspondente ao da concretização das hipóteses de incidência, pois, em conformidade com a lei (art. 175 da Lei nº 6.404, de 1976), o exercício social tem duração de um ano.

Discordo, assim, do argumento do Recorrente de que o termo “exercício” a que faz referência o Código Tributário Nacional não se confunde com o exercício social.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

No que diz respeito à alegada responsabilidade exclusiva do Sr. Elizeu Machado de Lima, a questão já foi suficientemente apreciada.

No que tange ao argumento de que não estamos, no presente caso, diante de FRAUDE, penso diferente.

Creio não restar dúvida de que aquele que insere em sua escrituração registros relativos a redutores do seu resultado que correspondem a operações efetivamente não realizadas, visto que suportados por documentos inidôneos, busca modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

A conduta da fiscalizada, portanto, amolda-se às disposições do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, autorizando, assim, a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%.

A conclusão acerca da referida inserção, na contabilidade, de documentos inidôneos, é extraída a partir dos fatos retratados nos autos pela autoridade fiscal, cuja síntese passo a enumerar.

1. nenhuma das notas fiscais relativas aos fornecedores BLUE RIVER COMERCIAL, CENTRAL INDUSTRIAL E COMERCIAL TÊXTIL LTDA., GREEN WAY

COMERCIAL e U-SION INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. localizadas nos arquivos da fiscalizada correspondia à primeira via (que é a via do destinatário), eram todas terceira e quarta vias;

2. os pagamentos das referidas notas fiscais, feitos por meio de CAIXA e mediante emissão de DUPLICATAS, duplicatas essas cuja maior parte não apresenta a data de pagamento e o valor efetivamente pago;

3. as assinaturas das duplicatas não guardam relação com os carimbos nela apostos;

4. as notas fiscais emitidas não indicam a empresa transportadora ou a placa do veículo utilizado no transporte;

5. inexistência de carimbo de posto fiscal nas notas fiscais;

6. os valores das notas fiscais, confrontados com as relativas aos demais fornecedores, apresentam-se em montantes significativamente superiores;

7. significativa parcela das notas fiscais foram emitidas no mês de dezembro, o que também revela distinção quando comparado com as emitidas pelos demais fornecedores;

8. os prazos de pagamento, considerados os registros contábeis, são excepcionalmente longos, refletindo incoerência em relação às práticas usuais de mercado;

9. não obstante o fato de diversos pagamentos relativos às notas fiscais terem sido efetuados fora do prazo, a escrituração analisada não indica qualquer registro a título de acréscimos moratórios (não foi apresentada à Fiscalização qualquer declaração de prorrogação do prazo da duplicata);

10. as duplicatas não têm data e assinatura do devedor (a fiscalizada), isto é, não têm aceite;

11. comparação efetuada entre as notas fiscais emitidas pela empresa U-SION INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. levam à conclusão de que referida empresa teria emitido nos espaços de quinze dias seiscentas e noventa e cinco notas;

12. no caso da GREEN WAY COMERCIAL, a comparação indica que, em dezesseis dias, a referida empresa emitiu trezentos e cinquenta e oito notas fiscais;

13. a CENTRAL INDUSTRIAL E COMERCIAL TÊXTIL LTDA., por sua vez, teria emitido trinta notas fiscais em dois dias;

14. os registros analisados indicam interrupção abrupta do fornecimento de mercadorias por parte das empresas em referência, sendo que, em alguns casos, apesar da interrupção, o fornecimento voltou a ser feito no final do ano de 2005;

15. comparando as operações relativas às empresas em questão com as efetuadas com os demais observadores, restou constatado que: os saldos inicial e final dos demais fornecedores são muito menores; as compras promovidas com os demais fornecedores envolveram volumes significativamente menores; as compras e pagamentos com os demais

fornecedores apresentam-se de forma pulverizada ao longo do ano; e os pagamentos aos demais fornecedores, em regra, foram feitos via banco;

16. a situação cadastral das empresas, conforme investigação feita pela Fiscalização, era a seguinte:

BLUE RIVER COMERCIAL: baixada na Receita Federal em 29/07/2004, embora haja registros de pagamentos na contabilidade da fiscalizada entre janeiro e agosto de 2005, no montante total de R\$ 279.270,00; declarou-se inativa em 2002 e 2003, apesar de as notas fiscais retidas serem datadas de 2003;

U-SION INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.: baixada na Receita Federal em 07/01/2005, embora, supostamente, houvesse emitido em dezembro de 2004 notas fiscais para a fiscalizada em montante superior a R\$ R\$ 1.700.000,00 e haja registros de pagamentos entre janeiro e dezembro de 2005, em montante superior a R\$ 10.800.000,00; declarou-se inativa nos anos de 2001 a 2005;

GREEN WAY COMERCIAL: baixada na Receita Federal em 08/08/2006; apresentou para o ano calendário 2005 três Declarações de Informação (DIPJ) (em 11/04/2006, com opção pelo lucro real; em 30/05/2006, declaração de inatividade; em 17/11/2006, com opção pelo lucro real);

CENTRAL INDUSTRIAL E COMERCIAL TÊXTIL LTDA.: está ativa na Receita Federal; no início do procedimento fiscal, estava omissa na apresentação de DIPJ nos anos-calendário de 2006 a 2008, após o início do procedimento, em 07/04/2009, apresentou, em 22/06/2009, as DIPJs dos anos 2007 e 2008, permanecendo omissa em 2006;

17. o sistema de controle dos pagamentos aos fornecedores (MIRCOSIGA) indica que foram efetuados desembolsos que não encontram correspondência em notas fiscais registradas no sistema de controle físico do estoque (ESATA);

18. em depoimento prestado à Fiscalização, o Sr. Elizeu Machado de Lima afirmou que as mercadorias das empresas antes referenciadas nunca entraram na fiscalizada, apesar de constarem contabilmente do estoque (fls. 206/207);

19. na linha do destacado pela autoridade fiscal, ainda que se possa ter o devido cuidado com as informações prestadas pelo Sr. Elizeu Machado de Lima, visto que ele move ação judicial contra a Fiscalizada, as afirmações feitas por ele no sentido de que os procedimentos irregulares com fornecedores vinham pelo menos desde 2001; de que cem por cento dos pagamentos da MKJ eram feitos por bancos; de que pagamentos por Caixa eram irregulares; de que nunca teria visto fornecedor receber pagamento em dinheiro na empresa; e de que os prazos normais de parcelamento dos fornecedores era 30, 60 e 90 dias, podendo chegar a 120, ao mesmo tempo em que evidencia excepcionalidades suspeitas nas transações suportadas pelas notas fiscais auditadas, revela inteira relação com as operações efetuadas entre a fiscalizada e os demais fornecedores.

20. cabe notar ainda que, em conformidade com o expendido no Termo de Verificação (fls. 554 e 554/verso), o Sr. Elizeu Machado de Lima, diante das procurações que lhe foram outorgadas, detinha amplos poderes, incluindo-se aí o de representar o Sr. Mário Kenji Iriê, o que denota que o referido senhor possuía pleno acesso às informações relacionadas à atuação do Grupo Econômico.

21. a fiscalizada, ao prestar esclarecimentos acerca dos procedimentos relacionados às compras e aos pagamentos efetuados aos fornecedores (envolvimento de diversos departamentos), incorreu em contradição ao informar que não tinha conhecimento como eram feitos os pagamentos e que estes eram efetuados exclusivamente pelo Sr. Elizeu Machado de Lima;

22. não se apresenta como verossímil o quadro retratado pela Fiscalização a partir da análise dos controles da auditada e dos pronunciamentos feitos no curso do procedimento, qual seja: o sistema de controle dos departamentos de contabilidade e financeiro registra pagamentos a fornecedores que, ao do ano de 2005, totalizaram R\$ 23.000.000,00, e, nos termos da resposta apresentada pela empresa (fls. 198/199), *“a única pessoa apta a prestar os esclarecimentos requeridos [...] é o mencionado Sr. Elizeu Machado de Lima.”*;

23. considerado o fato de que, de acordo com os registros contábeis, os pagamentos foram efetuados por meio do CAIXA, admitir a tese de que os beneficiários destes foram os fornecedores indicados nas notas fiscais significa aceitar que parte foi feita a empresas extintas (U-SION e BLUE RIVER) e de que montantes consideráveis “viajaram” de Florianópolis (local de concentração da atividade mercantil) para São Paulo (ou vice-versa), de modo a efetivar a operação;

24. os fornecedores em questão não apresentam capacidade física, econômica e operacional para estocar, confeccionar, vender e transportar as mercadorias indicadas nas notas fiscais;

25. investigações levadas a efeito pela Fiscalização apontaram para a existência de um “esquema” envolvendo contadores e empresas “laranjas”, cujo objetivo era emitir notas fiscais inidôneas (a Fiscalização apresenta quadro descritivo da estrutura societária das empresas supostamente integrante do referido “esquema” – Termo de Verificação – fls. 556);

26. a transcrição abaixo, extraída do Termo de Verificação, permitindo uma visualização sobre a estrutura societária e supostas operações realizadas pelas emitentes das notas fiscais, aponta na direção das conclusões trazidas pela autoridade fiscal acerca da inidoneidade dos referidos documentos;

[...]

3.10 - Família Abbud/Bunducki

Ao circularizar informações acerca dos fornecedores U-sion, Green Way, Blue River e Central, a fiscalização se deparou seguidamente com membros das famílias Abbud e Bunducki (conforme diagrama do item anterior).

O Senhor Samir Bunducki, CPF 029.299.458-34, era sócio da U-sion Indústria e Comércio Têxtil Ltda., junto com o Senhor Orlando Muraca, CPF 457.991.308-63 (este, segundo informações do Cadastro Nacional de Informações Sociais, já falecido). (doc. fls. 02 a 03 do Anexo 4).

O Senhor Samir Bunducki também era sócio administrador da Blue River Comercial Ltda., junto com o Senhor Milton Paz, CPF 001.801.398-86 (doc. fls. 03 a 04 do Anexo 5). A fiscalização encaminhou, por via postal, Termo de Intimação para o Senhor Milton Paz, mas a correspondência retornou com a anotação “Mudou-se” (doc. fls. 154 a 157).

Também foi encaminhado, por via postal, Termo de Intimação para o Senhor Samir Bunducki, intimando-o a prestar esclarecimentos e apresentar livros e documentos da U-sion e da Blue River. Porém, sua esposa, Yvonne Abbud Bunducki, encaminhou à fiscalização declaração de que as empresas estavam encerradas e que a solicitação de documentos estava "prejudicada". Informou no mesmo ato que o Senhor Samir estava internado no hospital com grave enfermidade. Posteriormente, ainda durante o procedimento fiscal, fomos informados que o Senhor Samir Bunducki faleceu. (doc. fls. 158 a 169).

O nome da senhora Yvonne Abbud Bunducki, CPF 033.001.298-34, aparece nos carimbos apostos nas duplicatas da U-sion, embora ela não seja sócia da empresa. (Anexo 4).

O nome do senhor Cícero Atallah Abbud CPF 215.738.468-56 aparece nos carimbos apostos nas duplicatas da Central Ind e Com Têxtil, da qual é sócio (Anexo 6).

Nas duplicatas da Blue River estão apostos carimbos com o nome do senhor Marcelo Victor Abbud, CPF 261.601.848-90, irmão de Cícero Atallah Abbud (Anexo 5). O Senhor Marcelo Victor Abbud não é sócio da Blue River (doc. fls. 03 do Anexo 5).

Cícero Atallah Abbud, Marcelo Victor Abbud e o irmão Vitor Nacim Abbud Junior, CPF 134.411.818-67, são sócios da Central Ind e Com Têxtil (doc. fls. 02 a 03 do Anexo 6).

Em nome dos três irmãos Abbud e de seus pais, Guilnar Atallah Abbud, CPF 106.988.158-90, e Vitor Nacim Abbud, CPF 108.726.398-00, aparecem também outras empresas nos mesmos prédios da Central e da Green Way, conforme será descrito no item 3.11 a seguir.

Como não foi possível contatar nenhum dos responsáveis pelas empresas nos seus endereços cadastrais, e nem tampouco os contabilistas que constam em suas declarações de rendimentos, foram encaminhadas, por via postal, para os endereços cadastrais dos sócios, Termo de Intimação visando a obtenção das informações necessárias.

Chama a atenção, além das freqüentes mudanças de endereço apontadas pela ECT, o fato dos sócios da empresa Central (Cícero Abbud, Marcelo Abbud e Victor Abbud), todos com domicílio perante a RFB à Rua Canadá 107, Jardim Paulista, São Paulo, SP, terem recusado o recebimento da correspondência que continha os referidos Termos de Intimação (doc. fls. 208 a 223). Isso denota a intenção de não prestar qualquer informação relativa à empresa para a RFB, numa atitude que corrobora a conclusão de que as operações comerciais dessas empresas não ocorriam de fato.

3.11 - Os contadores das empresas U-Sion, Green Way, Blue River e Central

3.11.1 Ana Luiza Ghiraldini

Em 05/08/2009, a fiscalização tomou a termo as declarações de Ana Luíza Ghiraldini, CPF 066.251.468-89, que figura nos sistemas da Receita Federal como responsável pelo preenchimento das DIPJs da Blue River Comercial, dos anos calendário 2003 e 2004 e da U-sion Ind e Com Têxtil, dos anos calendário 2004 e 2005 (doc. fls. 06 do Anexo 5 e doc. fls. 10 a 11 do Anexo 4). Em síntese, a ~~depoente afirmou que não trabalha como contadora desde 1991, que teve a carteira~~

do CRC furtada em 1995, conforme cópia de Boletim de Ocorrência (doc. fls. 77 a 81), e que não conhece estas empresas, que não fez as contabilidades e que não apresentou estas DIPJs.

3.11.2 Eduardo Adda

Em 22/09/2009, a fiscalização tomou a termo as declarações de Eduardo Adda, contador, sócio do escritório de contabilidade Santa Rosa, CPF 028.762.568-00, que figura na base de dados da Receita Federal como responsável pelo preenchimento das DIPJ das seguintes pessoas jurídicas:

- Green Way Comercial Ltda., do ano calendário 2003 (declaração de inatividade apresentada em 25/6/2004, posteriormente cancelada), ano calendário 2003 (lucro real, apresentada em 27/3/2006, processada pela RFB), ano calendário 2005 (lucro real, apresentada em 11/4/2006, posteriormente cancelada) e ano calendário 2005 (lucro real apresentada em 17/11/2006, processada pela RFB);
- U-sion Indústria e Comércio Têxtil Ltda., do ano calendário 2004 (duas declarações de inatividade, ambas transmitidas em 28/3/2005).

Em síntese, o depoente afirmou que fez a contabilidade da U-sion, da Green Way e da Blue River, mas que não tem mais nenhum documento ou livro destas empresas. Não soube explicar porque foram apresentadas declarações de inatividade para a U-sion. Não soube explicar porque apresentou duas declarações de lucro real para a Green Way em 2006 (ano calendário 2005) e porque a Sra. Ana Luísa Gheraldini apresentou uma declaração de inatividade para o mesmo ano. Não se lembrou dos principais clientes e fornecedores da Green Way e não se lembrou como eram feitos os pagamentos dos clientes da Green Way (doc. fls. 170 a 183).

Curiosamente, o contador não se lembra de informações operacionais básicas sobre estas três empresas que, teoricamente, teriam comprado, estocado, industrializado e vendido milhares de unidades de tecido e roupas, gerando centenas de milhões de reais em receitas. Caso estas empresas tivessem mesmo este porte, a perda de clientes tão importantes teria ocasionado uma queda brusca na receita do próprio escritório de contabilidade. O Senhor Eduardo Adda certamente se lembraria.

3.11.3 Romualdo Mendonça Gomes

Em 25 de setembro de 2009, a fiscalização tomou a termo as declarações de Romualdo Mendonça Gomes, contador, CPF 043.120.868-93, que figura como responsável pelas DIPJs dos anos calendário 2007 e 2008 apresentadas pela Central Industrial e Comercial Têxtil Ltda. (doc. fls. 187 a 190). Estas declarações foram apresentadas em 22/06/2009, após o início do procedimento fiscal e após a lavratura do primeiro termo no qual a fiscalização intimou a MKJ a apresentar documentos relativos às operações da Central (04/06/2009). Em síntese, o depoente afirmou que foi procurado em junho de 2009 pelo Senhor Vitor, do escritório Santa Rosa (Vitor Ottone Mastrososa, sócio de Eduardo Adda), que pediu ao depoente que fizesse as DIPJs da Central dos anos de 2006, 2007 e 2008 (estava omissa); que não fez a contabilidade desta empresa e nem a conhecia anteriormente; que não quis fazer a DIPJ de 2006 porque havia uma filial ainda ativa no Sintegra (até agosto de 2006) e porque não havia documentação; que elaborou as declarações de 2007 e 2008 sem movimento confiando na informação do Sr. Vitor de que as empresas estavam inativas e que tinham sido baixadas; que as declarações foram transmitidas para a RFB a partir do escritório do Sr. Vitor.

3.12 - As diligências nos endereços cadastrais das fornecedoras

Em 04 de agosto de 2009, estivemos em diligência no endereço da U-sion Indústria e Comércio Têxtil Ltda., conforme o cadastro na RFB, na Rua Saguairu, 1.367, bairro Casa Verde, São Paulo - SP. Neste endereço há uma pequena loja onde, atualmente, funciona o "Lava Jato Saguairu", conforme fotos a seguir. Neste local, em função da área do imóvel, seria fisicamente impossível estocar, movimentar ou confeccionar as milhares de peças de vestuário e de tecidos que aparecem nas notas fiscais da U-sion em poder da MKJ e de outros clientes nos quais foram feitas diligências.

[...]

Em 25 de setembro de 2009, estivemos em diligência nos endereços da Green Way, Rua Georgina de Albuquerque 31, sala 41, e da Central, Rua Cândido Portinari 22, sala 05 (fotos a seguir). São dois imóveis localizados aproximadamente a 50 metros um do outro no bairro Vila Cercado Grande, município de Embu - SP. Nos dois casos, trata-se de pequenas salas comerciais nas quais, em função da pequena área de cada sala, não seria possível estocar, movimentar ou confeccionar as milhares de peças de vestuário e tecido que constam das notas fiscais da Green Way e da Central que estão em poder da MKJ e dos demais clientes nos quais foram feitas diligências.

No mesmo prédio da Green Way, Rua Georgina de Albuquerque 31, ficam os domicílios tributários da Senhora Guilnar Atallah Abbud e da empresa VMC Automação S/A, CNPJ 05.362.760/0001-62 (ambos na sala 37). Os sócios da VMC automação são Victor Nacim Abbud e Guilnar Atallah Abbud.

Ainda no mesmo prédio da Green Way Rua Georgina de Albuquerque 31, ficava a sede da empresa Fashion Mercantil, CNPJ 05.809.045/0001-25 (sala 07). Nas diligências efetuadas nos clientes da Green Way, U-sion, Central e Blue River, localizamos notas fiscais da Fashion com as mesmas características. Além da coincidência do endereço, as DIPJs dos anos-calendário 2005 e 2006 foram preenchidas pelo contador Eduardo Adda (o mesmo da Green Way, U-sion e Blue River) e a DIPJ do ano-calendário 2007 foi entregue pelo contador Romualdo Mendonça Gomes (o mesmo da Central, a pedido do senhor Vitor Ottone Mastroiosa, sócio de Eduardo Adda).

No mesmo prédio da Central, Rua Cândido Portinari 22, fica o domicílio tributário da empresa América Comercial Têxtil (sala 03), cujo sócio-administrador é Cícero Atallah Abbud.

[...]

O proprietário dos dois imóveis, onde estariam localizadas as empresas, é o Senhor Demetrio Andrade de Melo, CPF 599.193.378-20, que foi intimado a apresentar os contratos de locação e a prestar esclarecimentos por escrito e informou, mediante resposta (doc. fls. 287 a 295) encaminhada à fiscalização que:

a- Das empresas questionadas, a única que ainda mantém contrato de locação de sala comercial é a Central Ind e Com Têxtil (Rua Cândido Portinari, 30 - antigo 22 - sala 05, vila Cercado Grande, Embu - SP);

b- A empresa VMC tinha contrato de locação, que foi rescindido (Rua Georgina de Albuquerque, 31, sala 37);

c- Que os pagamentos dos aluguéis eram feitos através de depósitos em espécie na conta corrente;

d- *"nunca houve atividade alguma das empresas acima citadas, somente para correspondências"* (grifamos);

e- Não conhece Green Way, América, Stillus, Blue River e U-sion.

A afirmação de que Central e VMC não têm atividade comercial no local, apesar dos contratos de locação das salas comerciais, vem ao encontro do que foi constatado pela fiscalização em visita ao endereço da Central: a sala é muito pequena, não havia mercadoria estocada, não havia espaço ou móveis (mesas, cadeiras) para reuniões, e não havia sequer linha telefônica. Enfim, na sala não há condição de se desenvolver qualquer atividade comercial, muito menos comprar, armazenar e comercializar milhares de peças de tecido e vestuário. Havia apenas uma pessoa que nos informou ser responsável por receber correspondências.

Também chama atenção a informação de que desconhece a empresa Green Way, pois esta teria sede no endereço Rua Georgina de Albuquerque 31, sala 41, que é de propriedade do Sr. Demétrio Andrade de Melo, segundo a afirmação deste durante a diligência da fiscalização.

3.13 Diligências em outros clientes dos fornecedores da U-sion, Central, Green Way e Blue River

Ao examinar as informações na base de dados da Secretaria da Receita Federal, constatamos que diversas empresas declararam nas DIPJs que adquiriram significativas quantidades de mercadorias dos fornecedores U-sion, Central, Green Way e Blue River.

Destacamos, de pronto, que a MKJ não está entre as empresas que declararam haver adquirido mercadorias destas empresas. A falta desta declaração reforça a conclusão de que estas operações são completamente fictícias.

Na busca de informações acerca destes fornecedores, realizamos, então, diligências em alguns clientes, por amostragem.

3.13.1 K2 Comércio de Confecções Ltda

Em 23 de setembro de 2009, estivemos em diligência na empresa K2 Comércio de Confecções Ltda., CNPJ 02.220.900/0001-70, que comercializa confecções próprias e roupas prontas (doc. fls. 93 a 104 do Anexo 9). Segundo a DIPJ, teria adquirido da Green Way, em 2004, R\$ 4.765.899,09, e em 2005, R\$ 6.588.116,49. Nos documentos contábeis da K2, a fiscalização localizou notas fiscais da Green Way, da U-sion e da Central. Também foram localizadas duplicatas semelhantes às apresentadas pela MKJ, sendo que algumas sequer tinham carimbo ou assinatura de emitente e recibo.

Chama atenção nas notas fiscais que, para a K2, as empresas U-sion, Green Way e Central teriam vendido tecido (tecido 1/2 malha 100% algodão; tecido malha 95% viscose 5% elastano; charm nature; malha 100% poliéster; 97% algodão 3% elastano; malha 71% poliéster 29% viscose), enquanto estas empresas teriam vendido, para a MKJ, roupas prontas (terno em tropical; calça jeans capri; camisa polo).

A mudança na descrição das mercadorias nas notas fiscais (de roupas na MKJ, para tecidos diversos na K2) demonstra que o esquema "adaptava" o conteúdo das

notas fiscais à realidade do cliente para quem estava fornecendo as notas fiscais inidôneas.

Novamente, nas notas fiscais não há registro de empresa transportadora ou do veículo transportador. Há apenas menção genérica a "Nossa entrega".

Importa destacar que, novamente, ninguém na K2 se lembrava destes fornecedores.

3.13.2 Drastosa SA

Em 24 de setembro de 2009, estivemos em diligência na empresa Drastosa S.A., CNPJ 61.088.936/0001-00, que confecciona roupas esportivas (doc. fls. 02 a 92 do Anexo 9). Segundo a contabilidade (Razão Analítico), a Drastosa teria adquirido mercadorias de três dos fornecedores sob análise, nos seguintes montantes:

Blue River: R\$ 6.938.853,39, em 2003;

U-sion: R\$ 1.209.242,00, em 2003;

Central: R\$ 80.350.256,99, entre 2003 e 2006.

Também aqui impressiona o número de notas fiscais que teriam sido emitidas pelas fornecedoras:

- Blue River: a primeira nota fiscal teria sido emitida em 05/03/2003 com o número 000944. A última teria sido emitida em 29/12/2003 com o número 010880. Ou seja, subtraindo-se do número da última nota fiscal o número da primeira, constatamos que a Blue River teria emitido pelo menos 9.936 notas fiscais em dez meses de 2003. Foram 97 notas fiscais emitidas para a Drastosa com média de valores de R\$ 71.534,57;

U-sion: a primeira nota fiscal teria sido emitida em 15/05/2003 com o número 006583. A última teria sido emitida em 17/09/2003 com o número 008811. Ou seja, seriam pelo menos 2.228 notas fiscais emitidas em 4 meses. Para a Drastosa, neste período, foram 17 notas fiscais no valor médio de R\$ 71.131,88.

Central: a primeira nota fiscal teria sido emitida em 15/01/2003 com o número 7.321. A última teria sido emitida em 01/08/2006 com o número 26.345. Ou seja, seriam pelo menos 19.024 notas fiscais emitidas em 3 anos e 7 meses. Destacamos que as notas fiscais em 2006 chegaram a ter valores acima de R\$ 200.000,00.

Para a Drastosa, as notas fiscais registravam vendas de outros tecidos, diferentes dos que teriam sido vendidos para a K2 (microfibra 100% poliéster; 88% poliéster com lycra 12%).

Chama atenção outro detalhe relevante: as notas fiscais da Central e da Blue River que estavam na contabilidade continham a expressão "Direto - PH" impressa na mesma posição, que, no formulário da Central era o espaço do vendedor, e, no formulário da Blue River, o final do espaço das condições de venda. Indica que as notas fiscais foram impressas no mesmo equipamento e a partir do mesmo arquivo eletrônico. (doc. fls. 71, 73, 75, 77 e 79 do Anexo 9 e doc. fls. 65, 67, 69, 81 e 83 do Anexo 9).

Nas notas fiscais auditadas na Drastosa, embora contenham o registro "Nossa entrega" no espaço da transportadora, apresentam indicação de placas de veículos

transportadores. Todavia, consultando o sistema RENAVAL, verificamos que nenhum dos veículos pertence às empresas em comento:

Notas fiscais da Blue River: veículo placa CGL 6784, de propriedade de Bruck Importação, Exportação e Comércio Ltda., CNPJ 60.613.767/0002-49 (doc. fls. 65, 67, 69, 81 e 83 do Anexo 9);

Notas fiscais da U-sion: veículo placa BPL 7997, de propriedade de Volkswagen do Brasil Indústria de Veículos Automotores Ltda., CNPJ 59.104.422/0059-76 (bairro Ipiranga, São Paulo — SP) (doc. fls. 61 e 63 do Anexo 9);

Notas fiscais da Central: veículo placa ETL 2000, de propriedade de Resolve Transportes e Logística Ltda (doc. fls. 71, 73, 75, 77, 79, 89 e 91 do Anexo 9).

A diferença mais importante nas operações destes fornecedores em relação à MKJ e à K2 é que, no caso da Drastosa, os pagamentos eram feitos por banco, mediante boletos.

A mudança na descrição das mercadorias nas notas fiscais e de forma de cobrança confirma a "adaptação" do esquema à realidade do cliente para quem estava fornecendo as notas fiscais inidôneas. A fraude na Drastosa apresenta-se mais elaborada, mas permanece o fato principal: as empresas fornecedoras não tinham capacidade física, econômica, operacional para realizar vendas nestes volumes e frequência.

Importa destacar que o contador da Drastosa, Sr. Patrocínio Rodrigues, que trabalha na empresa desde o seu início, também não se lembrava destes fornecedores.

3.13.3 Miguel Ângelo Balduino

Encaminhamos Termo de Intimação, em 07/10/2009, por via postal para Miguel Ângelo Balduino, CNPJ 60.943.396/0001-32, cuja atividade é confecção de calçados (doc. fls. 224 a 226). Segundo a informação prestada (Anexo 8), Green Way, Blue River, Central e Vision (antiga razão social da U-sion) teriam (todas!) fornecido "tecido nylon". Este tipo de tecido não se apresentava como produto adquirido por nenhuma outra empresa, nem MKJ, nem K2 e nem Drastosa. Novamente, os produtos descritos nas notas fiscais inidôneas emitidas pelo esquema foram adaptados para a realidade do cliente. Além disso, chamam atenção a frequência e os volumes atípicos das notas fiscais inidôneas.

3.13.4 Aulik Indústria e Comércio Ltda.

Encaminhamos Termo de Intimação, em 07/10/2009, por via postal para Aulik Indústria e Comércio Ltda., CNPJ 05.256.426/0001-32, solicitando que fornecesse informações relativas às compras realizadas junto às empresas U-Sion, Blue River, Green Way e Central (doc. fls. 227 a 229).

A empresa Aulik, de acordo com a 10ª alteração e consolidação contratual (doc. fls. 12 a 17 do Anexo 10) apresenta objeto social bastante diversificado, estando cadastrada perante a RFB sob o Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) 4649-4-02 - Comércio atacadista de aparelhos eletrônicos de uso pessoal e doméstico (doc. fls. 02 a 06 do Anexo 10).

Em 02/12/2009 a empresa, por intermédio de seus procuradores, encaminhou as informações solicitadas (Anexo 10), informando que só possuía operações comerciais com a empresa Green Way.

O demonstrativo fornecido pela AULIK, relacionando os dados básicos das referidas compras (doc. fls. 39 a 41 do Anexo10), indica que a AULIK comprou da Green Way Comercial Ltda. "componentes eletro-eletrônicos"!!! Essa constatação confirma e reforça a conclusão já apontada pela fiscalização de que o "esquema" ao produzir notas fiscais frias adaptava as mercadorias à realidade comercial da empresa beneficiária, uma vez que as notas fiscais da empresa Green Way Comercial Ltda. emitidas para a fiscalizada referia-se a roupas prontas, para outras empresas, citadas anteriormente, referia-se a tecidos com especificações diversas e para a Aulik, surpreendentemente, referia-se a componentes eletrônicos. Fosse a empresa Green Way uma empresa com grande estrutura produtiva e comercial tal diversificação já causaria estranheza, porém para uma empresa que, comprovadamente, jamais apresentou estrutura produtiva alguma isso demonstra a total falta de idoneidade das operações comerciais relativas às empresas do "esquema".

3.14 Exame Documentoscópico

A análise dos documentos dos fornecedores Usion, Green Way, Central e Blue River (notas fiscais e duplicatas), fornecidos pela MKJ em atendimento à solicitação da fiscalização, apontou as seguintes questões:

- Por que as assinaturas nos versos das duplicatas não correspondiam àquelas apostas nos carimbos das mesmas?
- Por que empresas sem qualquer vínculo societário haviam produzido documentos tão semelhantes e com assinaturas similares?
- Por que as datas anotadas nos versos das duplicatas apresentam grafia tão similar, quando foram emitidas por empresas distintas sem qualquer vínculo conhecido?

Com base no exposto, e convicta de que os documentos apresentavam deficiências importantes, a fiscalização encaminhou, mediante o Ofício nº 212/2009 (doc. fls. 191), solicitação de exame pericial num grupo de documentos coletados por amostragem à Superintendência da Polícia Federal em Santa Catarina, relacionando as questões que gostaria de ter esclarecidas (doc. fls. 192 a 194).

O Laudo de Exame Documentoscópico nº 1229/2009 (doc. fls. 297 a 303) emitido pelo Setor Técnico-Científico da Polícia Federal, em 18/11/2009, esclarece que:

- Apesar da semelhança no aspecto formal entre as assinaturas contidas nas duplicatas das empresas Blue River e Green Way, há divergências gráficas que permitem afirmar não terem todas partido do mesmo punho escritor;
- **As datas manuscritas no verso das duplicatas emitidas pelas empresas USion, Green Way e Blue River apresentam semelhança de elementos gráficos quando comparadas entre si, em número e qualidade suficientes para se afirmar que foram produzidas pelo mesmo punho escritor.** (grifamos)

3.15 Falta de registro de empregados

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/03/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 06/03/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 18/03/2013 por PAULO JAKSON DA SILVA

LUCAS, Assinado digitalmente em 19/03/2013 por PLINIO RODRIGUES LIMA

Impresso em 25/03/2013 por SUELI TORRES SILVESTRE

Pesquisas realizadas junto as informações previdenciárias das empresas em questão revelou que nenhuma delas apresenta registro de empregados junto ao INSS no período sob fiscalização, conforme a seguinte documentação acostada:

Green Way - doc. fls. 22 a 25 do Anexo 3;

U-Sion - doc. fls. 23 a 25 do Anexo 4;

Blue River - doc. fls. 11 a 12 do anexo 5;

Central - doc. fls. 13 do Anexo 6.

Esse fato confirma a conclusão de que as empresas apresentavam atuação de "fachada", pois a ausência de empregados denota ausência de efetiva operação no período.

Sendo procedente, pois, a qualificação da multa, não há como acolher o argumento de que, no caso, houve caducidade parcial do direito de lançar.

A ciência dos lançamentos foi efetivada em 11 de dezembro de 2009, e estes alcançaram fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005.

Como é cediço, presente o dolo, descabe falar em aplicação do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional para fins de decadência. Nesse caso a regra aplicável é a estampada no inciso I do art. 173 do referido diploma.

Assim, ultrapassada a questão do significado da expressão "exercício" a que alude o dispositivo acima e ainda que se acolha o entendimento de que "*o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo*", a autoridade fiscal poderia constituir os créditos tributários até 31 de dezembro de 2009.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO

Sustenta o Recorrente que, dada a impossibilidade da apuração do custo das mercadorias vendidas, o lançamento deveria ter sido efetuado pela sistemática do lucro arbitrado.

Penso que não seja exatamente esta a situação.

Com efeito, o que observo é que a autoridade fiscal pretendeu efetuar o procedimento fiscal por meio de uma auditoria de custos. Entretanto, diante da ausência de apresentação, por parte da fiscalizada, da totalidade dos Livros Registros de Inventário e da falta de confiabilidade do sistema informatizado de controle de estoque, o procedimento de fiscalização foi direcionado para o exame das contas de fornecedores.

Não cuidou a autoridade fiscal, portanto, de prosseguir na averiguação acerca das deficiências inicialmente detectadas na escrituração da fiscalizada, preferindo redirecionar o processo investigativo para contas onde existiam indícios da prática de ilícitos fiscais.

Em regra, nas situações em que parcela significativa do custo é objeto de glosa por parte da Fiscalização, deve-se, de fato, arbitrar o lucro da fiscalizada, vez que em tais circunstâncias a aferição do lucro real resta comprometida.

Também como regra geral, o arbitramento em referência se dá pela ausência de comprovação dos custos, isto é, não foi apresentada a documentação que serviu de suporte para os registros contábeis ou a documentação apresentada não é considerada hábil para fins de dedutibilidade.

No caso vertente, contudo, não se trata de falta de apresentação ou de documentação julgada não hábil, mas, sim, de inserção de registros de custos suportados por documentos inidôneos (“frios”).

Enquanto na primeira situação (custos não comprovados), o arbitramento se justifica, eis que não é razoável supor que as receitas tenham sido auferidas sem que a empresa tenha incorrido em dispêndios, na segunda (inserção de documentos inidôneos), o arbitramento do lucro significaria, em razão da aplicação do percentual, o aproveitamento de custos comprovadamente inidôneos.

Diante da natureza da receita auferida pela fiscalizada (revenda de mercadorias), mesmo restando comprovado que a maior parte do custo apropriado na apuração do resultado fiscal está lastreada em documentos inidôneos, admitir-se-ia, a partir do arbitramento, o cômputo de parcela significativa destes custos inidôneos na determinação do lucro real.

O Recorrente, buscando chamar a atenção para o montante de custo glosado, o que, para ele, justificaria o arbitramento do lucro, diz que 93,97% do custo das mercadorias vendidas (CMV) foi desconsiderado, o que não deixa de ser verdade (R\$ 43.810.432,59 glosados, de um total de R\$ 46.621.684,56 de CMV). Porém, se considerarmos o valor total dos custos e despesas apropriados, esta relação passa a ser de 63% (R\$ 43.810.432,59 de R\$ 70.085.581,89).

Pelas razões expostas, não encontro reparo a ser feito na forma de tributação adotada pela autoridade fiscal.

INCOMPETÊNCIA DA TURMA JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Para o Recorrente, o fato de a Turma julgadora de primeira instância, acolhendo alegação trazida em sede defesa, revisar os lançamentos das contribuições sociais apuradas e, a partir daí, computar créditos que não foram considerados pela autoridade lançadora, constituiria mudança do critério jurídico da autuação e constituição de crédito tributário sem que existisse competência para tal.

Com a devida permissão, engana-se o reclamante.

À evidência, nada mais fez a autoridade julgadora *a quo* do que acolher, como redutores dos montantes lançados, valores que inadvertidamente não foram levados em conta por ocasião do lançamento.

Admitir a tese esposada pelo Recorrente significaria dar ao lançamento total caráter de imutabilidade, de modo que para toda e qualquer contestação trazida pelo autuado, das duas uma, rejeitar-se-ia o argumento, ou, na hipótese de ser procedente a alegação, simplesmente decretar-se-ia a nulidade da constituição do crédito.

O critério jurídico a ser observado na determinação da contribuição não cumulativa é o de deduzir do débito apurado os créditos decorrentes da incidência havida nas operações anteriores. Penso que a autoridade lançadora, ao desconsiderar créditos decorrentes de notas fiscais inidôneas, aplicou o referido critério, e, a Turma julgadora, ao observar que outros créditos que não os contaminados pelas referidas notas deveriam ser considerados, também observou o critério jurídico previsto para a apuração da exação. Se, da aplicação do critério, resulta redução do montante lançado, cabe ao órgão julgador exonerar o sujeito passivo da parcela correspondente do crédito tributário.

Resta claro, pois, que não houve mudança de critério jurídico e muito menos constituição de crédito tributário.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Sustenta a Recorrente que, na hipótese de os lançamentos tributários serem mantidos, não deverão ser exigidos os juros de mora sobre a multa de ofício lançada por inexistir amparo legal.

No que diz respeito à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, em que pese a existência de densos pronunciamentos deste Colegiado em sentidos diversos, mantenho o entendimento de que a expressão “...débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal” assinalada pelo artigo 61 da Lei nº 9.430/96, não dá respaldo para que, com base no parágrafo 3º do mesmo artigo, possa ser cobrado juros SELIC sobre a multa de ofício.

Diante de tais circunstâncias, inclino-me no sentido de acolher os argumentos trazidos pela ilustre Conselheira Sandra Maria Farone no acórdão nº 101-94.441, de 03 de dezembro de 2003.

Ali restou ementado, *verbis*:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – Acolhem-se os embargos de declaração para deixar claro que, na execução do acórdão, os juros de mora à taxa selic só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada. Sobre a multa podem incidir juros de mora à taxa de 1% ao mês, contados a partir do vencimento do prazo para impugnação.

Os fundamentos de tal entendimento encontram-se a seguir reproduzidos.

[...]

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressaltando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. O § 1º do mesmo artigo determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento dá-se no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora. As disposições legais que tratam dos juros de mora são as seguintes:

Lei 8.383/91

Art. 59. Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e a juros de mora de um por cento ao mês calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

Lei 8.981/95

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

Lei 9.065/95

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. (Obs. A alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei 8.847/94 e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei 8.981/95 referem-se a juros sobre parcelamentos).

Lei 9.430/96

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Como se vê, só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre a multa no caso de lançamento de multa isolada, não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1o do art. 161 do CTN.

[...]

Nessa mesma linha, os acórdãos abaixo indicados:

MULTA DE OFÍCIO - JUROS DE MORA – Sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, não paga no vencimento, incidem juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, nos termos do art. 161 do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO nº 101-96.448, julgado em 09/11/2007:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO – No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora. Em se tratando de tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido após 31/12/1994, sobre a multa por lançamento de ofício incidem juros de mora de 1% ao mês.

TAXA SELIC

Quanto à utilização da TAXA SELIC em si, a questão já se encontra pacificada no âmbito deste Colegiado, conforme súmula CARF nº 4, abaixo reproduzida.

Súmula CARF Nº 4

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

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para determinar que na execução da presente decisão sejam cobrados juros de mora de 1% sobre a multa de ofício lançada.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas.

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do Ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência quanto ao entendimento acerca da incidência dos juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício lançada.

Para o Relator, sobre a multa por lançamento de ofício incidem juros de mora de 1% ao mês. Não foi essa, contudo, a conclusão, por maioria, a que chegou esta Turma Ordinária.

Sobre esse tema a jurisprudência tem sido muito controvertida. Confrontemos, pois, a legislação com o fato concreto.

Trata-se de multa por lançamento de ofício, formalizado em 2009, relativo a fatos geradores ocorridos em 2004 e 2005.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressaltando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se, a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Para uma melhor compreensão da matéria, vejamos o que diz os dispositivos legais acerca das multas e dos juros de mora, incidentes sobre os créditos tributários não pagos nos respectivos vencimentos.

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

CAPÍTULO VII – Das Multas e dos Juros de Mora

Art. 59 – Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

§ 1º - A multa de mora será reduzida a dez por cento, quando o débito for pago até o último dia útil do mês subsequente ao do vencimento.

§ 2º - A multa incidirá a partir do primeiro dia após o vencimento do débito; os juros, a partir do primeiro dia do mês subsequente.

.....

Art. 84 – Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I – juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

.....

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

.....

Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº

9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – UFIR, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, se depreende claramente que os legisladores definiram inicialmente como base de incidência de juros de mora, **tributos e contribuições** e, posteriormente, **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União.

Ou seja, o valor originário do débito (débitos de qualquer natureza), sobre o qual incidem os juros de mora, não exclui a multa de ofício.

Com efeito, o próprio artigo 161, § 1º, do CTN dispõem exatamente que “crédito” não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei, e que, se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Sendo assim, não se concebe conclusão outra, diversa daquela consagradora de sobre o crédito tributário (*sua totalidade, principal e consectários*), não pago no vencimento incidem sempre juros de mora (exceto na pendência de consulta, conforme § 2º do mesmo artigo 161).

Logo, em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, no crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo, sujeita-se aos juros de mora com base na taxa SELIC.

Portanto, nos termos da legislação transcrita, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas – Redator Designado

Processo nº 11516.006348/2009-63
Acórdão n.º **1301-001.079**

S1-C3T1
Fl. 2.290

CÓPIA