



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721255/2015-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.596 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2023
Recorrente GEN YONG BANG
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO.

Não tendo se instaurado o contencioso administrativo pela apresentação de impugnação, não se conhece do Recurso Voluntário interposto pelo interessado.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE.
ARTIGO 124, I, DO CTN.**

O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. Havendo nos autos provas destes atos e fatos, é de se manter a responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário de DANDAVID HOLDING S/A, de forma a mantê-lo como sujeito passivo solidário, nos termos do artigo 124, I, do Código Tributário Nacional, vencidos o Relator e os Conselheiros Junia Roberta Gouveia Sampaio e Luciano Bernart que davam provimento ii) por unanimidade de votos, ii.i) negar provimento ao recurso voluntário de DANDAVID HOLDING S/A quanto às demais alegações recursais; ii.ii) não conhecer do recurso voluntário de GEN YONG BANG. Designado para redigir o voto vencedor na parte em que vencido o Relator, o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Redator designado

(assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Luciano Bernart, Mauricio Novaes Ferreira, Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). A Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (Suplente convocada) não participou do julgamento porque a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, a quem substituiu nesta sessão, já havia votado.

Relatório

1.Trata-se de Recursos Voluntários interpostos por GEN YONG BANG, responsável junto à Receita Federal do Brasil e pela guarda dos livros comerciais e fiscais e demais documentos pertencentes à sociedade extinta MTZ COMERCIAL METALÚRGICA E FERRAMENTAS LTDA., e pela responsável solidária DANDAVID HOLDING S/A, em face do v. acórdão de fls. 901/918, que julgou improcedente a impugnação de fls. 666/756 para o fim de manter os lançamentos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), do ano-calendário de 2010, constituídos de acordo com os Autos de Infração de fls. 557/612 e Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls. 619/638.

2.Para melhor compreensão da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o relatório da r. decisão recorrida:

Trata-se de autos de infração, às fls. 557-612, lavrados para exigir de GEN YONG BANG pessoa natural (CPF nº 172.652.658-58) sócio administrador e responsável perante a Administração Tributária pela guarda dos livros societários de MTZ COMERCIAL METALÚRGICA E FERRAMENTAS LTDA., pessoa jurídica tributada pelo lucro real trimestral, inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ sob o nº 10.560.462/0001-17, crédito tributário total de R\$ 5.864.338,23, discriminado na tabela abaixo, obtido por arbitramento, em razão de a contribuinte e as pessoas físicas e jurídica responsabilizadas solidariamente a ela, malgrado haverem sido intimadas sucessivas vezes, cf. documentos às fls. 428-457, não responderem aos questionamentos formulados pela Fiscalização, que considerou sua contabilidade imprestável.

PA: Jan a Dez de 2010

Tributo	Valor	Juros (até 12/2015)	Multa (150%)	Total
IRPJ	647.406,82	341.311,47	971.110,22	1.959.828,51
CSLL	297.588,10	446.382,14	156.914,85	900.885,09
PIS	176.168,34	264.252,47	94.389,50	534.810,31
COFINS	813.235,96	1.219.853,94	435.724,42	2.468.814,32
Total dos Autos				5.864.338,23

2. Registre-se que as pessoas físicas de GEN YONG BANG e de Zulmira Bernardo da Silva, foram fiscalizadas nos termos do MPF-F 08.1.96.00-2013-1382-2, às fls. 428-431, e que, além disso, foi instaurada Ação Fiscal contra a pessoa natural do senhor GEN YONG BANG, na condição de responsável pela sociedade empresária MTZ, por meio do MPF-F nº 08.1.96.00-2015-00506-5, cuja ciência se deu em 27/05/2015, por meio de Edital Eletrônico, à fl. 37, às fls. 38-39.

3. A sociedade empresária MTZ COMERCIAL METALÚRGICA E FERRAMENTAS LTDA. tornou-se unipessoal, sob a direção do senhor GEN YONG BANG, em 25 de fevereiro de 2009, quando a 1ª alteração contratual, às fls. 239-242, acordou a saída do segundo sócio fundador: senhor Anísio da Silva Miranda. Eis que em 20 de agosto de 2009, ingressa na sociedade, cf. 2ª alteração contratual às fls. 243-247, a senhora Zulmira Bernardo da Silva. Permanecendo o senhor GEN YONG BANG como administrador da pessoa jurídica.

4. A Fiscalização, informa, no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 544-551, lavrado em 15/12/2015, que: [Grifou-se]

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, de acordo com os arts. 904, 911 e 927 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), a presente ação fiscal foi instaurada junto ao Sr. GEN YONG BANG (CPF nº 172.652.658-58), sob a égide do MPF-F nº 08.1.96.00-2015-00506-5, para o prosseguimento e a conclusão da ação fiscal do IRPJ do anos-calendário 2010 e 2011 realizada na empresa MTZ COMERCIAL METALÚRGICA E FERRAMENTAS LTDA., CNPJ 10.560.462/0001-17 (objeto do MPF-F nº 08.1.90.00-201402901-3).

Essa última fiscalização, por sua vez, teve origem no procedimento fiscal instaurado pelo MPF nº 08.1.90.00-2013-02950-8, que abrangeu o ano de 2009 e resultou na lavratura do Auto de Infração do IRPJ e tributos reflexos objeto do processo 19515.721682/2013-49.

A empresa apresentou elevados valores de receita bruta nos anos de 2010 e 2011, se comparados com os baixos valores dos correspondentes débitos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS que foram apurados e declarados em DCTF e pagos via DARF. Em 2010 e 2011 a empresa optou pelo lucro real trimestral em suas DIPJ entregues à RFB.

5. Ocorre que referida sociedade empresária foi dissolvida e se encontra extinta perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo – JUCESP, desde 26 de novembro de 2012. Tendo havido a correspondente baixa no CNPJ – "Baixada pelo motivo Encerramento Voluntário" desde 22/11/2012 –, razão pela qual, informa a Autoridade Fiscal a quo, o crédito tributário foi constituído em desfavor do senhor GEN YONG BANG.

O sócio-administrador GEN YONG BANG (CPF 172.652.658-58 e Identidade de Estrangeiro V 079.726-Q - Coréia, com endereço informado à Rua Farol Paulistano, 163, Apto. 171, Vila Oratório, São Paulo-SP) é o responsável pela pessoa jurídica junto à RFB e também figura como o responsável no Distrato Social, pela guarda dos livros e documentos da sociedade dissolvida. Na ocasião da extinção da pessoa jurídica, além do Sr. Gen, constava do seu quadro, a sócia-administradora Zulmira Bernardo da Silva, CPF nº 955.903.668-87).

No início do período fiscalizado, no ano de 2010, a atividade econômica informada da empresa era: "Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança" - CNAE-Fiscal 46.42-7/01, mudando em 23/06/2010 (JUCESP), para "comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios", tendo sido concluído (sic) em 2012, também, "o comércio varejista de ferragens e de ferramentas", poucos meses antes da sua dissolução.

Intimações e respostas incompletas

6. A Autoridade Fiscal relata que, nos termos do art. 23, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, a contribuinte, na figura de seus sócios – GEN YONG BANG e ZULMIRA BERNARDO DA SILVA – foi intimada em 10/05/2013 e 27/06/2013 a apresentar livros e documentos societários e fiscais, às fls. 2-9.

7. Face à inércia dos interessados, a Fiscalização solicitou que fossem emitidos Mandados de Procedimentos Fiscais-Diligências – MPF-D, para obter informações sobre a MTZ diretamente de clientes e fornecedores da entidade. Por esse motivo também, foram requisitadas informações bancárias da entidade, com o propósito de identificar os reais beneficiários das operações de que participou, cf. preconiza a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

8. A Autoridade Fiscal a quo traz ao feito peças da Fiscalização relacionada à pessoa física do sócio-administrador da MTZ, na qual está registrado que, depois do início das diligências no âmbito daquela Ação Fiscal, em 05/09/2013, compareceu à DEFIS/São Paulo-SP o senhor Osmar Iassamu Santa, na condição de representante da MTZ, munido de procuração assinada pelo sócio-administrador GEN YONG BANG, para apresentar cópias dos livros Diário e Registro de Saídas. Na ocasião, solicitou a prorrogação do prazo para a apresentação dos elementos requeridos e logrou obter prazo adicional de 20 dias, cf. TVF daquele procedimento fiscal às fls. 458-488.

9. Acrescenta que, em 05/11/2013, compareceram novamente perante a Fiscalização os senhores Osmar Iassamu Santa e GEN YONG BANG que se prontificaram a esclarecer dúvidas sobre a sociedade. Naquela oportunidade declararam que, à fl. 460:

- a) Zulmira Bernardo da Silva é esposa do motorista da entidade e apenas compunha o quadro societário, mas não participava da condução dos negócios da entidade;
- b) o capital social da entidade foi integralizado com recursos financeiros emprestados por amigos coreanos residentes no Brasil, enquanto as mercadorias negociadas pela sociedade empresária lhes eram enviadas por empresas coreanas, para pagamento posterior;
- c) o imóvel que a MTZ ocupava era alugado, todavia, quando indagado, o senhor Bang não soube fornecer os nomes dos proprietários ou fiadores.

10. Voltando ao Termo de Verificação Fiscal em tela, às 544-551, foram expedidas, em 12/03/2015, Requisições de Movimentação Financeira – RMF da MTZ dirigidas aos Banco: Safra S/A, Fibra S/A, Bradesco S/A, Daycoval S/A e ao Santander Brasil S/A.

11. A Fiscalização acrescenta que foi lavrado Termo de Embaraço à Fiscalização, às fls. 10-11, contra a MTZ em virtude de ela não haver atendido às intimações até então encaminhadas. A ciência dessa decisão da Autoridade Fiscal a quo se deu por meio de edital em 27/02/2015, cf. documento às fls. 12-13.

Indícios de interposição fraudulenta

12. As informações levantadas pela Fiscalização a levaram a acreditar que ambos os sócios (GEN YONG BANG e ZULMIRA BERNARDES DA SILVA) eram, de fato, interpostas pessoas agindo em prol dos reais proprietários dos recursos movimentados pela pessoa jurídica.

13. Ademais, as diligências promovidas perante instituições financeiras, resumidas abaixo, reforçaram os indícios de interposição fraudulenta, a saber:

- a) MTZ COMERCIAL TÊXTIL E VESTUÁRIO LTDA, integraria o grupo econômico MTP Têxtil Ltda, nominalmente administrado por GEN YONG BANG, Yong Ho Park e Jang Ho Park, cf. documento denominado *Informações para Cadastro – Pessoa Jurídica*, do Banco Daycoval, às fls. 235-238, no qual consta declaração da gerente da instituição financeira aprovando os sócios nos seguintes termos:

“responsabilizamo-nos pela avaliação dos perfis dos sócios/representantes e a compatibilidade de suas atuações na empresa em conformidade com a Política de ‘Conheça seu Cliente’ bem como com a legislação em vigor, sobre Prevenção à Lavagem de Dinheiro”;

- b) em nenhum cadastro bancário consta o nome da senhora Zulmira da Silva;

Declarações de ajuste anual

c) apesar de o senhor GEN YONG BANG haver declarado rendimentos tributáveis recebidos de MTZ COMERCIAL TÊXTIL E VESTUÁRIO LTDA., no valor de R\$ 38.500,00, não há em sua Declaração de Ajuste Anual da Pessoa Física – DIRPF, A/C 2010, qualquer referência à participação no capital da MTZ, tampouco das supostas dívidas contraídas para integralizar o capital da MTZ.

d) chama ainda atenção o patrimônio modesto do declarante composto por um automóvel Corola, no valor de R\$ 40.000,00 adquirido em anos anteriores e R\$ 15.000,00 em espécie;

e) a senhora Zulmira Bernardo da Silva, por sua vez, não declarou rendimentos tributáveis; sua declaração de bens e direitos contém apenas R\$ 10.000,00 em espécie; e também não faz menção à sua participação societária na MTZ;

Procurações encaminhadas por instituições financeiras

f) em razão das diligências promovidas pela Fiscalização foi possível verificar a existência de procuração outorgando poderes de representação da pessoa jurídica a Yong Ho Park, cf. documentação encaminhada pelo Banco SAFRA, às fls. 307-308;

Informações sobre outros agentes envolvidos nas operações da MTZ

g) o senhor Yong Ho Park, respondeu a intimação e informou que mantinha relação de colaboração comercial com a empresa MTZ Comercial Metalúrgica e Ferramentas Ltda., porém não possuía documentos que comprovassem tal alegação, além de não conhecer os motivos das transações efetuadas pela entidade;

h) os extratos das contas correntes bancárias mantidas pelo senhor Jang Ho Park no ano-calendário de 2009, encontra-se sintetizada na tabela à fl. 462, reproduzida a seguir e demonstram uma teia de relacionamentos entre a entidade de que era procurador e as outras entidades ali indicadas.

Nome/Razão Social	CNPJ	Valor - R\$	Cadastro CNPJ
MTP TEXTIL LTDA.	00.629.523/0001-00	1.531.950,00	Baixada
NKIC EXPORTADORA LTDA	01.986.722/0001-20	2.242.204,97	Baixada
PERSPICAZ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A	10.321.774/0001-78	114.340,00	Ativa
TEXTIL KAWAI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA	56.658.396/0001-13	124.274,08	Ativa
VIA AMÉRICA TRADING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO	49.794.613/0001-37	816.063,78	Ativa
HAION COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.	06.071.242/0001-52	3.859.496,96	Baixada
DIÓGENES MODAS LTDA.	08.596.312/0001-11	293.391,16	Ativa
DANDAVID HOLDING S/A	07.312.781/0001-01	708.344,56	Ativa
BRITÂNICA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.	07.234.346/0001-01	1.736.031,44	Ativa

Beneficiários dos recursos

14. Em Ação Fiscal anterior, referente ao ano-calendário de 2010 – continua a Autoridade Fiscal *a quo* – objeto do Processo 19515.721682/2013-49, que ora espera julgamento no CARF, as sociedades empresárias DIÓGENES MODAS LTDA e DANDAVID HOLDING S/A, não lograram explicar a natureza dos seus negócios com a MTZ, nem comprovar documentalmente a natureza das remessas de recursos entre aquela entidade e elas mesmas.

15. Naquela ação fiscal, as transferências de recursos provenientes de MTZ Comercial para DIÓGENES MODAS LTDA e para DANDAVID HOLDING S/A, sem propósito comercial, associadas à existência de dirigentes sem capacidade econômica compatível com a atividade desempenhada e à ausência de estabelecimentos, bens e direitos apropriados ao empreendimento, indicavam – à juízo da Autoridade Fiscal a quo – a existência de uma organização em torno da MTZ, voltada para a prática de crimes “*contra a ordem tributária, falsidade ideológica, simulação de operações, sonegação fiscal e formação de quadrilha*”.

16. Dado que os dirigentes dessas pessoas jurídicas seriam os mentores dos ilícitos praticados e os reais beneficiários dos resultados assim auferidos, também eles seriam, assim, responsáveis solidários pelos créditos tributários resultantes de tais operações.

17. Em reforço, destaca que, em nome de cada beneficiário (MTP, NKIC, Perspicaz, Têxtil Kawai, Via América, Haion, Diógenes Modas, Dandavid e Britânica Comércio de Alimentos) havia uma concentração de cheques emitidos pela MTZ em uma mesma data, obedecendo a uma mesma sequência numérica, cf. se verifica às fls. 326-426.

Escrituração Imprestável da MTZ e Arbitramento do Lucro

18. Segundo a Fiscalização, a Escrituração Contábil Digital – ECD da MTZ no ano de 2010 apresentava diversas inconsistências contábeis, a saber:

a) ausência do registro da movimentação financeira e bancária. Do movimento total de recursos financeiros em 2010, somente R\$ 177.774,18 de R\$ 33.318.585,31 (meros 0,53%) transitaram pelas contas contábeis bancárias da entidade, o restante circulou diretamente pela conta caixa, sem discriminação adequada dos valores;

b) os pagamentos e recebimentos, inclusive os relativos a compras e vendas, não passaram pelas contas contábeis bancárias, tampouco os pagamentos das obrigações tributárias e os dos fornecedores.

c) todos esses valores, ou estavam escriturados em lançamentos globais diretamente na conta caixa, ou simplesmente estavam ausentes da escrituração.

d) não havia registro de nenhum bem, ou saldo, no ativo permanente imobilizado (nem cálculo de depreciação), investimentos ou diferido.

e) além dos dois lançamentos: abertura do saldo inicial e fechamento do saldo final de 2010, as contas representativas do estoque só receberam 4 lançamentos de pequena monta quando comparados com o custo das mercadorias vendidas utilizado.

f) não havia qualquer tipo de controle de estoques; e

g) na apuração dos tributos a compensar, verificou-se “*excesso de valores de PIS e de COFINS e não havia o cálculo dos valores globais de ICMS*”.

19. Desse modo, no entender da Autoridade Fiscal *a quo*, a escrituração do ano-calendário de 2010 da sociedade empresária MTZ continha erros e omissões que a tornavam imprestável para a determinação do lucro real. Além disso, não foram apresentados os Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR) e das Bases de Cálculo da CSLL.

20. Nessas circunstâncias, com respaldo no art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995 e do art. 1º da Lei nº 9.430 de 1996, c/c o art. 530 do Decreto nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR, restaram caracterizadas, segundo a Fiscalização, as hipóteses dos seus incisos I, II, III e VI para o arbitramento do lucro da empresa MTZ Comercial em 2010.

Qualificação da Multa

21. As condutas de: 1) introduzir no quadro societário da entidade interpostas pessoas, sem lastro econômico, financeiro ou patrimonial, para ocultar os reais proprietários do empreendimento e 2) transferir recursos financeiros volumosos para outras pessoas jurídicas, sem demonstrar o propósito negocial dessas transações, configuravam – no entender da Autoridade Fiscal *a quo* – intuito de fraude, cf. definido nos arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, justificando-se a qualificação da multa aplicada nos termos do art. 957, II, do RIR de 99.

Crimes contra ordem tributária

22. Estariam presentes, ademais, indícios do cometimento de crimes contra a ordem tributária, falsidade ideológica, formação de quadrilha e lavagem de dinheiro, razão suficiente para Representação Fiscal para Fins Penais – Processo nº 19515.721.682/2013-49.

Responsabilidade Solidária

23. Além do senhor GEN YONG BANG, na condição de sócio administrador (e de interposta pessoa no quadro societário de MTZ), foi imputada responsabilidade solidária às seguintes pessoas naturais e jurídica:

- Zulmira Bernardo da Silva (CPF nº 955.903.668-87), sócia administradora e interposta pessoa;
- Yong Ho Park (CPF nº 215.380.788-30), procurador da MTZ perante instituições financeiras;
- Jang Ho Park (CPF nº 231.898.488-31), procurador da MTZ perante instituições financeiras;
- Tae Jim Baik (CPF: 448.382.801-06), responsável pela gerência de Diógenes Modas Ltda., e
- DANDAVID HOLDING S/A (CNPJ nº 07.312.781/0001-07), beneficiária de transferências de recursos da MTZ.

Ciência

24. Todos os envolvidos foram regularmente intimados, cf. cópias dos respectivos termos às fls. 608-661. Apenas uma das pessoas imputadas, porém, a sociedade empresária Dandavid Holding S/A – apresentou impugnação.

Impugnação da Dandavid

25. Regularmente cientificada em 28 de dezembro de 2015, cf. cópia de Aviso de Recebimento – AR à fl. 655, a Dandavid apresentou sua impugnação em 27 de janeiro de 2016, às fls. 666-687, firmada por representante com poderes constituídos por procuração, documentos pessoais e societários às fls. 688-718, acompanham a peça impugnatória documentos comprobatórios às fls. 719-757.

26. Em caráter preliminar, a impugnante sustenta que o lançamento fiscal impugnado está maculado pela decadência, uma vez que se trata de tributos sujeitos a lançamento por homologação relativos ao ano-calendário de 2010, em relação aos quais há pagamentos associados, atraindo, portanto, a regra do art. 150, §4º, do CTN. Dado que, a ciência de imputação de responsabilidade solidária ocorreu em 28/12/2015, o auto de infração é nulo.

27. Alega, ainda que haveria vício de motivação na imputação de responsabilidade solidária, haja vista que o ato contestado não apresenta motivação idônea, nos termos dos arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784, de 1999. No caso concreto – aduz – não há motivação para a imputação de responsabilidade tributária solidária pelos créditos lançados. O motivo expresso pela Fiscalização: o art. 124, I, do CTN foi: o fato de que a Dandavid compensou cheques da empresa MTZ em 2010, e assim restaria demonstrada “*uma suposta organização em torno da empresa MTZ para fins criminosos*”, o que não merece acolhimento.

28. Trata-se, pois, de imputações genéricas desprovidas de qualquer prova objetiva, dado que a justificativa para os cheques descontados são as expressas adiante na peça impugnatória. Com efeito, a impugnante nunca teve vínculo jurídico com a fiscalizada MTZ, seus sócios, ou procuradores, e não há prova em sentido contrário nos autos.

29. No que diz respeito ao mérito, alega que:

a) a Autoridade Fiscal constatou que ocorreram transferências de recursos da MTZ à impugnante e, com isso, concluiu que a interessada seria responsável – nos termos do art. 124, I, do CTN – pelos créditos tributários constituídos;

b) não ficou demonstrado, porém, o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, cf. exigido pelo art. 124, I, do CTN;

c) sem fundamentação sequer para sustentar a responsabilidade tributária a Autoridade Fiscal, com base em mera presunção, imputou responsabilidades tributária e criminal à interessada; quando mesmo na seara estritamente tributária, a imputação de infração exige que a lei seja interpretada da maneira mais favorável ao acusado, cf. art. 112 do CTN;

d) o fato de a impugnante haver descontado cheques da empresa MTZ não constitui hipótese legal para presunção ou conclusão de natureza fiscal;

e) os cheques compensados pela Impugnante e que foram emitidos pela MTZ decorreram de pagamentos realizados por Pimenta Forte Ltda. em razão da aquisição de debêntures emitidas pela impugnante, cf. documentos às fls. 719-756, *verbatim*:

“65. Diante da robusta prova apresentada, está mais que provado que a Impugnante não manteve qualquer relação com a empresa MTZ, assim como, que a compensação dos cheques da MTZ ocorreu por conta do recebimento de valores, mediante cheques de terceiro entregues pela empresa PIMENTA FORTE LTDA, em razão da captação de recursos pela Impugnante mediante a emissão de debêntures, cuja operação está devidamente escriturada em tempo e modo nos Livros Contábeis e documentos societários da Impugnante, antes analisados”.

30. Em seguida, acrescenta *ad argumentandum tantum*:

76. Contudo, ainda que se admita que a Impugnante possa ser hipoteticamente responsabilizada de forma solidária pelos débitos fiscais constituídos no lançamento em questão - o que se admite apenas para fins de argumentação - não se pode admitir que a sua responsabilidade recaia sobre a totalidade do lançamento.

77. Isso porque, a Autoridade Fiscal apenas vinculou a Impugnante a descontos de cheques da MTZ no valor de R\$ 623.373,76, não havendo qualquer razão lógica, muito menos jurídica para que se possa imputar a Impugnante a responsabilidade por mais de cinco milhões de reais.

78. Assim, dada a remota hipótese de não se reconhecer a inexistência de responsabilidade solidária da Impugnante - o que se admite apenas de forma sucessiva - deve-se, então, limitar a sua responsabilidade ao valor da base de cálculo de apenas R\$ 623.373,76.

31. Às fls. 711-718, a impugnante junta cópia de Ata de Assembléia Extraordinária na qual foi aprovada a emissão de debêntures privadas, sem publicidade, “*qualificando-se como debenturistas apenas pessoas físicas e jurídicas de relacionamento da Companhia e de seus dirigentes*”; às fls 719-734, encontram-se cópias do livro de registro de debêntures; às fls. 745-757, vêem-se cópias do Balanço Patrimonial e da DRE dos anos-calendário de 2009 e de 2010.

32. Aduz, por fim, que não se aplica à impugnante a hipóteses de qualificação da multa, ainda que seja mantido o lançamento, porque não restou demonstrado o dolo no caso concreto.

Petitório

33. Requer preliminarmente que seja anulado o lançamento fiscal em razão da decadência, cf. explicado na peça impugnatória, ou, no que diz respeito ao mérito, que seja afastada a imputação de responsabilidade solidária face à ausência de seus pressupostos, ou, sucessivamente, que somente se atenha aos valores descontados e não ao total dos créditos exigidos de MTZ e que seja afastada a qualificação da multa em razão de ausência de dolo.

Diligências

34. Em 18/04/2016, esta Primeira Turma de Julgamento da DRJ/Curitiba, por meio da Resolução nº 06-000.038, às fls. 770-771, resolveu enviar os autos à Delegacia de Origem, para que fosse elaborada Informação Fiscal sobre a documentação apresentada pela única impugnante.

35. Novas intimações foram efetuadas às fls. 779-784, e foi elaborado Termo de Constatação e de Intimação Fiscal juntado às fls. 785-788, no qual a Autoridade Fiscal a quo, informa:

Conforme verificado na escrituração contábil digital de 2010 da MTZ entregue ao SPED, ela não registrou as suas operações de acordo com a legislação comercial e com os princípios contábeis, o que ensejou o arbitramento do seu lucro. Tais irregularidades envolveram a ausência do registro em sua contabilidade, da efetiva movimentação financeira e bancária e das adequadas operações com impostos e com mercadorias (compras e vendas). Os lançamentos foram globais e irregulares. E não houve a identificação dos seus clientes e fornecedores nos lançamentos.

Portanto, a utilização da empresa inexistente de fato, MTZ, para receber recursos financeiros, sem a origem e a natureza adequadamente explicadas e comprovadas, caracterizou o interesse comum nos fatos geradores das obrigações e infrações tributárias da impugnante Dandavid Holding S.A. [Sociedade Empresária sediada no estado de Santa Catarina-SC]

Após a lavratura do referido auto de infração, a Dandavid apresentou a argumentação de que os cheques compensados possuem lastro e propósito em negócio jurídico firmado com a empresa Pimenta Forte Comércio e Confeções Ltda., a qual realizou pagamentos à Impugnante com cheques de terceiro, ou seja, da empresa MTZ e que, em 12/01/2010, emitiu 1.749 debêntures em favor da Pimenta Forte, no valor de R\$ 1.000,00 cada, recebendo em contrapartida R\$ 1.748.981,71.

36. Ao analisar os argumentos da Dandavid Holding S/A, a Autoridade Fiscal a quo salienta que a razão social PIMENTA FORTE COMERCIO E CONFECÇÕES LTDA. (CNPJ: 04.962.060/0001-46) identifica uma sociedade empresária com situação cadastral "suspensa" em razão de "solicitação baixa indeferida" cf. decisão de 26/01/2015. A adquirente das debêntures atuaria no ramo de confecção e comércio de vestuário, com endereço no Bairro do Bom Retiro em São Paulo-SP, sob a responsabilidade de Yang Hee Lee (CPF nº 362.634.781-87), mas seu Capital Social, à época, limitava-se a apenas R\$ 10.000,00.

37. Entende, assim, a Fiscalização que a impugnante Dandavid Holding S.A. se valia da "empresa" Pimenta Forte – entidade sem capacidade financeira ou capital compatível – para efetuar operações com debêntures emitidas em 12/01/2010 no valor total de R\$ 1.748.981,71 (e que atingiriam um saldo no fim de 2010 superior a R\$ 5 milhões), cf. Balanço Patrimonial da própria interessada.

38. Outros elementos apontam que tais operações não aconteceram de fato, a saber: "o livro de registro de debêntures apresentado foi levado a registro na Junta Comercial de SC 05/01/2006, porém os registros da operação com a Pimenta Forte foram inseridas manualmente na folha 3, a partir do item 17, com a data de 12/01/2010, vários anos depois do último registro de número 16, datado de 30/11/2006".

39. Também não procederia a informação da impugnante de que jamais tivera relação jurídica com a MTZ e que recebera (e descontara) cheques emitidos por aquela entidade em razão de pagamento de debêntures emitidas por ela mesma, haja vista que, antes do ano-calendário de 2010, data da emissão das debêntures, mais precisamente na data de 18/12/2009, a impugnante Dandavid havia recebido e descontado 45 cheques da mesma MTZ, no montante de R\$

706.344,56, por meio do procurador Jang Ho Park, sem nenhum registro no livro de debêntures.

40. Ademais, esses cheques da MTZ descontados em 2010 pela Dandavid são da mesma conta mantida no Banco Bradesco e apresentam numeração sucessional, entre os nº 1204 a 1264, estando compreendidos no meio do intervalo da numeração do conjunto de cheques descontados em 2009, entre os nº 611 e 1418, apontando para o fato de que a operação faz parte de um mesmo conjunto.

41. É evidente, além disso, que a fiscalizada MTZ nunca poderia ter emitido 101 cheques (45 cheques no valor de R\$ 706.344,56 em 2009 e outros 56 cheques no valor de 623.373,76 em 2010) para a Dandavid sem que ambas mantivessem relação comercial, pois tais cheques foram nominais à beneficiária Dandavid, de acordo com o limite de R\$ 100,00 estabelecido pelos art. 1º e 2º da Resolução BACEN nº 2090, de 1994.

42. Há também indícios de fraude, pois a MTZ, como visto, era uma entidade inexistente sem ativos ou recursos necessários ao seu funcionamento mesmo quando estava formalmente ativa; desse modo, se as supostas operações houvessem sido comprovadas, elas não serviriam para afastar a responsabilidade da impugnante pelo crédito tributário, pois continuaria sem explicação o motivo de ela ter recebido tais pagamentos, dado que o art. 123 da Lei nº 5.172/1966 – CTN estabelece que *"as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes"*.

Manifestação da Dandavid sobre a diligência da DEFIS/São Paulo-SP

43. Eis que, em 15/07/2016, a impugnante se manifesta mais uma vez no feito, às fls. 792-796, nos seguintes termos:

- a) em primeiro lugar, informa que teve sua responsabilidade solidária afastada no âmbito do PAF nº 19515.721682/2013-49 julgado, em 17/12/2015, pela 4ª Turma da DRJ/Belo Horizonte-MG, às fls. 798-822; por não haver sido indentificado interesse comum entre as suas operações e da Fiscalizada MTZ;
- b) a Autoridade Fiscal *a quo*, ademais, não teria trazido aos autos qualquer elemento que comprovasse a inexistência da sociedade empresária Pimenta Forte, a qual segundo a JUCESP somente foi extinta em 2011 por distrato, cf. documento às fls. 886-888;
- c) não existiria obrigação de registro do livro de debêntures entre a sua abertura, reconhecidamente realizada, e o seu encerramento; ademais os registros nesse livro, oferecidos à Fiscalização, às fls. 719-725, estão acompanhados dos documentos societários que lhe dão lastro, e. g., os Balanços Patrimoniais dos anos-calendário de 2009 e de 2010, registrados na JUCESP sob os nº 10/363145-3 e 11/146659-8, que comprovam a emissão de debêntures para outras pessoas jurídicas, bem como a evolução do seu passivo gerado em função da emissão dos títulos adquiridos pela PIMETA FORTE LTDA nos anos de 2009 e 2010.
- d) não pode haver presunção de fraude em relação às operações excepcionais de emissão de debêntures para levantar capital;
- e) o Livro Diário do ano-calendário de 2010, às fls. 727-733, comprovaria o pagamento e o resgate de parte das debêntures emitidas. restaria, pois, comprovadas as operações narradas,
- f) insiste que não manteve relações com a MTZ, seja em 2010, seja em 2009, em razão de haver recebido valores de cheques emitidos por ela; com efeito, o fato de constar como beneficiária se deve ao preenchimento efetuado no momento do saque/depósito, prática corrente do comércio de emitir cheques apenas com o valor e a data do vencimento, sem preenchimento do beneficiário, para facilitar a sua circulação.

44. Requer que seja recebida a sua manifestação, bem como que sejam juntados aos autos os documentos por ela trazidos e que seja julgada inteiramente procedente sua impugnação.

3.A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) houve por bem afastar as questões preliminares, declarar a revelia de GEN YONG BANG e dos responsáveis solidários ZULMIRA BERNARDO DA SILVA, YONG HO PARK, JANG HO PARK e TAE JIM BAIK e, no mérito, julgar improcedente a impugnação apresentada por DANDAVID HOLDING S/A, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

DIFERENTES ESCOPOS. INCOMUNICABILIDADE ENTRE JULGADOS. PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO DA AUTORIDADE JULGADORA.

Em virtude das diligências requeridas à unidade de origem neste feito, seu escopo é distinto do apreciado pela Autoridade Julgadora em outro processo com a mesma impugnante, não se estendem mecanicamente, portanto, a este julgado as conclusões a que se chegou naquele; ademais não há vinculação entre decisões administrativas de mesma instância, em homenagem ao Princípio do Livre Convencimento do Órgão Julgador.

MULTA QUALIFICADA.

Sobejam no feito elementos apontando a existência de sonegação, fraude e conluio que demandam a qualificação da multa de ofício.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. IMPUTADOS CORRESPONDEM A NÓS DE UMA REDE DELITUOSA.

Todos os recursos que circularam entre o autuado e pessoas nutrias e jurídica são fruto de transações espúrias de uma entidade inexistente que se valia de interpostas pessoas e de outras sociedades de fachada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4.Inconformados, a responsável solidária DANDAVID HOLDING S/A e GEN YONG BANG, responsável junto à Receita Federal do Brasil e pela guarda dos livros comerciais e fiscais e demais documentos pertencentes à sociedade extinta MTZ COMERCIAL METALÚRGICA E FERRAMENTAS LTDA., aviaram os recursos voluntários de fls. 982/998 e 1005/1059, respectivamente, por meio dos quais, em breve resumo, deduzem as seguintes alegações:

DANDAVID HOLDING S/A:

- sua responsabilização se baseou exclusivamente no fato de ter recebido da empresa Pimenta Forte cheques emitidos pela empresa MTZ para pagamento de suas debêntures;
- é da essência do título de crédito a possibilidade de sua circulação, que é lícita e autorizada pela lei comercial;
- o simples fato do título de crédito ter circulado está sendo alçado como razão determinante de responsabilização solidária;
- está se admitindo a atribuição de responsabilidade solidária com fulcro no artigo 124, I do CTN, quando há meros indícios de circulação de recursos financeiros entre uma ou mais empresas, ainda que essa circulação tenha se dado por razões comerciais plenamente comprovadas, lícitas e justificadas, em atos totalmente desvinculados do fato gerar dos tributos lançados;
- não há nenhum elemento de prova apto a desconsiderar as debêntures emitidas;

- corroborar com este entendimento é permitir que qualquer pessoa possa ser responsabilizada pelos débitos tributários de terceiros. É admitir-se que o adquirente de uma mercadoria possa ser responsabilizado pelas dívidas tributárias do vendedor, pois indiretamente contribuiu para os fatos geradores dos tributos por aquele devidos;
- a autuação refere-se ao ano-calendário 2010 e possui como fato gerador a renda, o faturamento, enquanto que as debêntures, emitidas em 2005, visavam a captação de recursos de terceiros para implantação de subsidiária da Companhia na região sul do país e sequer foram emitidas em favor da empresa MTZ;
- conforme amplamente demonstrado, a relação da Recorrente se deu exclusivamente com a empresa Pimenta Forte;
- ainda que as debêntures fossem emitidas em favor da empresa MTZ, o fato gerador dos tributos não poderia ter sido dissimulado, seja porque não se trata de hipótese de incidência, seja porque não correspondem ao mesmo período;
- o propósito comercial está evidenciado na Ata de Assembleia Geral Extraordinária e demais documentos carreados nos autos. Documentos esses públicos, devidamente registrados na junta comercial. Não se requer outro motivo extraordinário para emissão de debêntures, se não a captação de recurso de terceiros;
- não há qualquer outro elemento que a vincule com a empresa MTZ. Nem mesmo indícios da relação da Recorrente com o fato gerador foram identificados. Ao contrário das demais empresas objeto da fiscalização, a Recorrente está sediada em outro estado da federação, não possui identidade de sócios com a empresa MTZ, não possui o mesmo objeto social, não possui qualquer interesse comum na situação que constituiu o fato gerador ou ingerência sobre os negócios da empresa MTZ;
- há ausência de embasamento em lei para a atribuição de responsabilidade solidária a Recorrente. Há flagrante abuso de subjetividade, ato vedado em lei e passível de responsabilização funcional;
- a autoridade fiscal simplesmente responsabilizou a Recorrente pelos débitos da empresa MTZ pelo fato de ter recebido cheques emitidos pela autuada sem sequer analisar a relação da Recorrente com a empresa Pimenta Forte, de quem recebeu os referidos cheques, bem como da empresa Pimenta Forte com a autuada MTZ, para apurar a verdade material;
- subsidiariamente, sua responsabilidade deve se limitar ao montante recebido em 2010 pela empresa Pimenta Forte através dos cheques emitidos pela empresa MTZ;
- sequer possuía conhecimento do fato gerador da obrigação tributária da empresa MTZ. Nenhuma ação ou omissão da Recorrente foi apontada no relatório fiscal como tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador. Ainda que a Recorrente fosse considerada responsável solidária pelos tributos devidos pela empresa MTZ, a multa qualificada somente pode ser atribuída à pessoa que praticou o ato de sonegação, fraude ou

conluio na pretensão de omitir o fato gerador do tributo. Trata-se de penalidade por ato que obviamente somente quem tinha poderes para praticá-lo é que poderia ser responsabilizado. Como mera recebedora de cheques emitidos pela empresa MTZ, não tinha poder nenhum sobre as informações prestadas pela referida empresa ao fisco; e

- caso mantida a aplicação da multa qualificada, o seu percentual deve ser reduzido. Sua imposição nos patamares pretendidos encontra óbice no texto constitucional, mais precisamente no artigo 150, IV da CF/88, face o seu evidente caráter confiscatório.

GEN YONG BANG:

- a r. decisão recorrida não examinou pormenorizadamente os argumentos de defesa em sede de impugnação, a qual é nula, por cerceamento do direito de defesa, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72;
- o auto de infração foi baseado em presunção legal de omissão de receitas sem que ficasse caracterizado o evidente intuito de fraude;
- para a aplicação da multa qualificada, é indispensável a plena caracterização e comprovação de que tenha sido constatada qualquer conduta concernente à falsidade material, ideológica;
- a aplicação da multa qualificada só é possível se estivessem presentes os fatos caracterizadores do evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fato este que não ocorreu no caso presente;
- invoca a aplicação das Súmulas CARF nºs 14 e 25;
- já teria transcorrido o prazo decadencial (cinco anos da ocorrência do fato gerador), visto que os autos de infração foram lavrados em 15/12/2015 e, com ciência dada a ex-procurador da empresa MTZ no início de fevereiro/2016, que já não detinha poderes para responder por atos da empresa, mesmo porque a empresa ora fiscalizada se encontrava encerrada junto à JUCESP e com o CNPJ baixado na Receita Federal do Brasil;
- no caso de tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, tem-se que essa regra amolda-se à sistemática de lançamento denominado de homologação, cuja situação está prevista no artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Diante deste fato, não há como se negar que o ano-calendário de 2010 foi atingido em cheio pelo instituto da decadência;
- embora o art. 173 do CTN determine como marco inicial da decadência o fato gerador, cujo período se completa com o advento do primeiro dia útil do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a sua aplicação desloca-se da regra geral estatuída no artigo 173 para encontrar respaldo no parágrafo 4º do artigo 150 do mesmo Código, onde os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador;

- pequenos erros de lançamentos contábeis não podem expressar que a contabilidade contivesse vícios que a torne imprestável à perfeita identificação dos registros contábeis;
- o que o ilustre Auditor Fiscal em seu trabalho fiscal deveria verificar é se os registros contábeis eram suficientes para apurar, por meio da DIPJ, se houve lucro ou prejuízo. Caso tivesse apurado lucro, tributar-se-ia. Caso tivesse prejuízo, somente a sua constatação. Indiscutivelmente, a fiscalização dispunha para isso um arsenal de informações, tais como: GIA's do Fisco Estadual, circularização de fornecedores e clientes e informações de movimentação financeira;
- a mera acusação do Fisco Federal de que além do registro extemporâneo do Livro Diário, " ... os assentamentos contábeis nele consignados contêm erros e omissões que o tornem imprestável para a apuração do resultado exercício e a determinação do lucro real ...", por si só, sem a indicação e quantificação dos supostos erros e omissões, não poderia ensejar o arbitramento do lucro por falta de amparo legal, haja vista que a desclassificação fiscal da escrita deve ser pautada por aspectos formais exigidos por normas legais;
- a afirmação de que o registro extemporâneo do referido livro, que somente foi levado ao registro competente no curso da presente ação fiscal, impede a sua aceitação para a determinação do lucro real, também, é insuficiente para justificar o arbitramento do lucro;
- a fiscalização estadual em 21/02/2013 iniciou a ação fiscal na empresa MTZ COMERCIAL E FERRAMENTAS LTDA-ME, relativo ao período de 01/01/2011 a 31/08/2012, e encerrou-a em 01/04/2013, não tendo sido constatada irregularidades;
- se a fiscalização estadual verificou os mesmos livros e documentos fiscais (notas fiscais de aquisição/entradas e de vendas/saídas), não encontrando quaisquer irregularidades em suas operações comerciais, o que não se entende é que o Fisco Federal, munido dos mesmos livros e documentos fiscais, considerou fraudulentas as operações comerciais da MTZ COMERCIAL E FERRAMENTAS LTDA-ME;
- partindo-se do pressuposto de que a fiscalização federal presumiu que, como por ocasião da ação fiscal federal os estabelecimentos se encontravam fechados e/ou encerrados, estes não poderiam ter efetuado vendas e/ou aquisições de mercadorias, o que é um absurdo, haja vista que na época dos fatos todos os estabelecimentos envolvidos estavam em plena atividade comercial, o que deduz que a teoria de fraude em operações comerciais não merece credibilidade, ainda mais com o relatório da fiscalização estadual de que não se constatou quaisquer irregularidades naquele período, o que vem a comprovar a licitude de suas operações;
- ao querer aplicar a responsabilidade com base no inciso I do artigo 124, esqueceu-se o Sr. Auditor Fiscal de que o interesse comum para a configuração da responsabilidade tributária que a lei exige neste caso legal, necessariamente, deve estar relacionado com o fato gerador da obrigação tributária, o que sequer foi explicitado no termo de verificação fiscal e, pior, no Termo de sujeição passiva tributária;

- por não existir interesse comum na realização do fato gerador, não há que se falar em responsabilidade dos sócios administradores com fundamento no inciso I, do art. 124 do CTN e, nem tampouco, de quaisquer outras pessoas que não tenham participado efetiva e juridicamente da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, notadamente em razão de inexistir nos autos qualquer prova inequívoca dessa situação;
- neste contexto, verifica-se que as pessoas físicas de GEN YONG BANK e YONG HO PARK por não terem qualquer relação com o suposto fato gerador da obrigação tributária, vieram a sofrer o confisco de seus bens por meio de ato administrativo desprovido de legalidade, o qual nos termos do artigo 5º da Constituição Federal é considerado manifestamente ilegal, devendo assim, ser CANCELADO o malfadado ARROLAMENTO DE BENS;
- no que concerne às diligências por ventura feitas pela fiscalização, com o intuito de instruir o processo administrativo, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.784/99, deveria ser comunicada à contribuinte e/ou preposto para acompanhá-la;
- como não foi feita a intimação da contribuinte e/ou seu preposto, o seu resultado ficou comprometido, devendo por medida de justiça ser desentranhado dos autos, sob pena de nulidade processual;
- o ônus da prova da existência material e fática dos pressupostos exigidos no Código Tributário Nacional, que embasam a cobrança de qualquer tributo, cabe única e exclusivamente ao fisco. Não se pode transferir à contribuinte o dever de prova. Da mesma forma, o fisco não pode exigir da contribuinte a produção de prova negativa. Caberia a inversão do ônus *probandi* se a contribuinte admitindo, reconhecendo, confessando a alegação do fisco, outro lhe oponha fato impeditivo, modificativo ou extintivo. Mas, não é o caso dos autos;
- o art. 112 do CTN é claro no sentido de que, em caso de dúvida, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado; e
- invoca os princípios da verdade material, da legalidade, da tipicidade, da segurança e da certeza jurídica, e da proteção da confiança.

5.É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

CONHECIMENTO

6.O Recurso Voluntário oferecido pela responsável solidária DANDAVID HOLDING S/A às fls. 982/998 é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

7.Já quanto ao Recurso Voluntário interposto por GEN YONG BANG às fls. 1005/1059, apesar de tempestivo, algumas considerações são necessárias.

8.Não obstante ter sido notificado da lavratura dos autos de infração conforme Aviso de Recebimento de fls. 641, o Autuado não apresentou impugnação:

9.A r. decisão recorrida, atenta a essa circunstância, foi enfática ao declarar, em seu item 70, “a revelia do autuado, senhor GEN YONG BANG, e dos responsáveis solidários: Zulmira Bernardo da Silva; Yong Ho Park; Jang Ho Park; e Tae Jim Baik”.

10.A falta de impugnação pelo interessado atrai o disposto nos artigos 14 e 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, *litteris*:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

11.Por via de consequência, não tendo se instaurado o contencioso administrativo pela falta de oportuna impugnação, não há como se conhecer do recurso. Neste sentido, confira-se o Acórdão nº 9101-003.589, proferido pela C. 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais desse Sodalício, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003 PRECLUSÃO PROCESSUAL.

De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, "a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento". O sujeito passivo que foi devidamente intimado para o cumprimento da exigência fiscal no momento do lançamento, não pode ingressar no processo apenas na fase de recurso voluntário, sem ter apresentado anteriormente impugnação. Esse é o caso do ex-sócio Ademar de Souza Rodrigues, conforme intimação e AR à fl. 255 (frente e verso). O recurso especial da PGFN deve, portanto, ser provido em relação a esse sujeito passivo. Para ele, fica sem efeito a decisão contida no acórdão recorrido, restabelecendo-se o vínculo da responsabilidade tributária. Já para o caso do ex-sócio Aroldo Carvalho, o recurso especial da PGFN não merece provimento. É que ele não foi devidamente intimado do auto de infração, o que inviabiliza a aplicação da regra de preclusão processual.

DO RECURSO DA RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA DANDAVID HOLDING S/A

12. Conforme notícia o Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 631/634, a responsabilidade solidária foi atribuída à Recorrente com base no interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Confirmam-se os seguintes excertos:

(…)

Assim como na fiscalização anterior do ano de 2009, que resultou na lavratura de Auto de Infração objeto do Processo 19515.721682/2013-49, onde não houve a explicação da natureza e comprovação documental das várias remessas de recursos às empresas DIÓGENES MODAS LTDA e DANDAVID HOLDING S/A, em 2010 elas também foram beneficiárias injustificadas de recursos relevantes remetidos pela MTZ Comercial (demonstrativos anexos ao Auto de Infração).

Essas duas empresas foram diligenciadas na mencionada ação fiscal do ano 2009. As transferências de recursos para a DIÓGENES MODAS LTDA e para a DANDAVID HOLDING S/A, oriundas da MTZ Comercial, sem qualquer propósito negocial, aliada à composição dos quadros societários, com sócios sem aparente capacidade econômica compatível com a atividade desempenhada, e a ausência de estabelecimentos e bens e direitos adequados, demonstram a existência de uma organização em torno da MTZ, voltada para a prática de crimes contra a ordem tributária, falsidade ideológica, simulação de operações, sonegação fiscal e formação de quadrilha, sendo os dirigentes dessas empresas, os mentores intelectuais desses crimes e os reais beneficiários do produto das fraudes praticadas, sendo, portanto, responsáveis solidários pelo crédito tributário devido correspondente.

(…)

b) DANDAVID HOLDING S/A — CNPJ nº 07.312.781/0001-07: Essa empresa foi constituída em 22/03/2005 e recebeu R\$ 623.373,76 da MTZ COMERCIAL, durante o ano de 2010, mediante vários cheques compensados (cópias e demonstrativo são integrantes do presente processo).

Consta do CNPJ que essa empresa se encontra estabelecida na cidade de BLUMENAU-SC.

A correspondência que lhe foi encaminhada contendo o Termo de Intimação Fiscal solicitando a documentação comprobatória do propósito negocial dos recursos creditados/depositados em sua conta corrente bancária pela MTZ foi recepcionado, normalmente. Todavia, nenhum atendimento foi dado, permanecendo silente.

3. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Portanto, as pessoas jurídicas ativas no CNPJ, assim como os sócios das pessoas jurídicas baixadas ou inexistentes de fato, elencados no presente Termo, são os responsáveis solidários pelos impostos e contribuições devidos pela contribuinte MTZ COMERCIAL METALÚRGICA E FERRAMENTAS LTDA. (ou MTZ COMERCIAL TEXTIL E VESTUÁRIO LTDA, após a mudança da denominação, ocorrida pouco antes do registro do Distrato Social na JUCESP) inscrita no CNPJ sob nº 10.560.462/0001-17, uma vez que ficou

demonstrado no Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data, devidamente comprovado pelos documentos integrantes deste processo administrativo, que a prática de crimes de sonegação fiscal e contra a ordem tributária, constitui o interesse comum, desse grupo informal, na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e que o crédito tributário constituído, mediante a lavratura do Auto de Infração, do qual este Termo faz parte, correspondem à obrigações tributárias resultantes de atos praticados com interesse comum no fato gerador e excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, conforme prescrevem o inciso I do artigo 124 e artigo 135 da Lei nº 5.172/66 — Código Tributário Nacional.

13.Considerando que a impugnação apresentada pela Recorrente às fls. 666 foi instruída com elementos probatórios que tinham por escopo justificar a origem do ingresso de recursos provenientes da empresa MTZ COMERCIAL METALÚRGICA E FERRAMENTAS LTDA., até então inéditos no feito, o órgão julgador *a quo* houve bem determinar a realização de diligência para que a fiscalização se pronunciasse sobre sua veracidade e relação de causalidade com os eventos que ensejaram a constituição dos créditos tributários em tela.

14.Em cumprimento à medida proposta, a qual incluiu a intimação da Recorrente para prestar esclarecimentos (fls. 786/790 e 793/797), foi produzido o Termo de Encerramento de Diligência Fiscal de fls. 890/893, que ostentou as seguintes conclusões:

(...)

A impugnante Dandavid Holding S.A. está situada em Blumenau-SC e exerce a atividade de "aluguel de imóveis próprios" (CNAE: 6810-2-02). A atribuição da sua responsabilidade solidária, na forma do art. 124, I, da Lei no 5.172/1966 (CTN), foi efetuada em decorrência do interesse comum pelos fatos geradores do crédito tributário objeto do Processo no 19515.721255/2015-22, de Auto de Infração do IRP3 do ano-calendário 2010, teve origem no fato de que ela foi uma real beneficiária, por ter recebido recursos financeiros da empresa MTZ Comercial Metalúrgica e Ferramentas Ltda., que é inexistente de fato e encontra-se baixada na JUCESP e que, antes dessa situação, a MTZ tinha em seus quadros societários pessoas físicas sem a aparente capacidade econômica para ser os seus reais proprietários e também não dispunha de ativos necessários ao seu funcionamento.

Conforme verificado na escrituração contábil digital de 2010 da MTZ entregue ao SPED, ela não registrou as suas operações de acordo com a legislação comercial e com os princípios contábeis, o que ensejou o arbitramento do seu lucro. Tais irregularidades envolveram a ausência do registro em sua contabilidade, da efetiva movimentação financeira e bancária e das adequadas operações com impostos e com mercadorias (compras e vendas). Os lançamentos foram globais e irregulares. E não houve a identificação dos seus clientes e fornecedores nos lançamentos.

Portanto, a utilização da empresa inexistente de fato, MTZ, para receber recursos financeiros, sem a origem e a natureza adequadamente explicadas e comprovadas, caracterizou o interesse comum nos fatos geradores das obrigações e infrações tributárias da impugnante Dandavid Holding S.A.

Após a lavratura do referido auto de infração, a Dandavid apresentou a argumentação de que os cheques compensados possuem lastro e propósito em negócio jurídico firmado com a empresa Pimenta Forte Comércio e Confecções Ltda., a qual realizou pagamentos à Impugnante com cheques de terceiro, ou seja, da empresa MTZ e que, em 12/01/2010, emitiu 1.749 debêntures em favor da Pimenta Forte, no valor de R\$ 1.000,00 cada, recebendo em contrapartida R\$ 1.748.981,71.

Passamos a analisar a seguir, a lógica desses argumentos, a sua veracidade e cabimento para comprovar a tese da impugnante, de que ela não seria responsável solidária pelo crédito tributário.

Primeiro, em consulta ao Sistema CNPJ e às bases da RFB, verificamos que o nome empresarial "PIMENTA FORTE COMERCIO E CONFECÇOES LTDA.", CNPJ:

04.962.060/0001-46, NIRE: 35217380866, corresponde a uma empresa com situação cadastral "suspensa" pelo motivo: "solicitação baixa indeferida" em 26/01/2015. A empresa é do ramo de confecção e comércio de vestuário, com endereço no Bairro do Bom Retiro em São Paulo-SP, com abertura em 05/02/2002 e está sob a responsabilidade de Yang Hee Lee (CPF no 362.634.781-87).

Em consulta aos Registros da JUCESP, verificamos que a empresa originalmente tinha a denominação "CONFECOES KELVIN E KENNY LTDA." e que, em 18/11/2005, foi alterada para "PIMENTA FORTE MODAS E CONFECOES LTDA." e que o seu Capital Social era apenas R\$ 10.000,00.

Contudo, na JUCESP consta a extinção da empresa pelo arquivamento do Distrato Social de 15/04/2011, ficando a guarda dos seus livros e documentos sob a responsabilidade do Yang Hee Lee.

Dessa forma, ficou demonstrado que a impugnante Dandavid Holding S.A. se utilizou da empresa Pimenta Forte, que é uma empresa inexistente e que não possuía capacidade financeira e, nem capital compatível, para efetuar operação aquisição de debêntures que tivessem sido emitidas em 12/01/2010 no valor total de R\$ 1.748.981,71 e que atingissem um saldo final em 2010 acima de R\$ 5 milhões.

Há outros indícios de que a operação não aconteceu de fato: o livro de registro de debêntures apresentado foi levado a registro na Junta Comercial de SC 05/01/2006, porém os registros da operação com a Pimenta Forte foram inseridas manualmente na folha 3, a partir do item 17, com a data de 12/01/2010, vários anos depois do último registro de número 16, datado de 30/11/2006.

Além disso, a impugnante afirmou que que "jamais teve qualquer relação jurídica com a MTZ" e que recebeu e descontou os cheques emitidos pela MTZ, tendo "como causa o pagamento parcialmente realizado pela Pimenta Forte Ltda. em razão da emissão de debêntures emitidas pela impugnante" (Dandavid).

Portanto, considerando que antes de 2010, na data 18/12/2009 a impugnante Dandavid também recebeu e descontou outros 45 cheques da empresa MTZ, no total de R\$ 706.344,56, sem nenhum registro nesse livro de debêntures, fica demonstrada diretamente a falsidade da sua afirmativa de que não teve relação jurídica anterior com a MTZ.

Todos os cheques da MTZ descontados pela impugnante Dandavid são da mesma conta mantida no Bradesco e nos pareceu estranho o fato de que os cheques descontados em 2010 têm a sua numeração (entre os no 1204 a 1264) compreendida no meio do intervalo da numeração do conjunto de cheques descontados em 2009 (entre no 611 e 1418), parecendo que a operação fez parte de um mesmo conjunto.

Além disso, a MTZ não poderia ter emitido 101 cheques (45 cheques no valor de R\$ 706.344,56 em 2009 e outros 56 cheques no valor de 623.373,76 em 2010) para a empresa Dandavid sem que elas tivessem nenhuma relação comercial, ou outra relação negocial ou jurídica, pois tais cheques foram nominais à beneficiária Dandavid, de acordo com o limite mínimo de R\$ 100,00 estabelecido pelos artigos 1º e 2º da Resolução BACEN nº 2090.

Na outra ponta da operação, também verificamos características que comprovam a fraude, pois a empresa MTZ também não existe (foi baixada na JUCESP) e, além disso, não possuía os ativos e os recursos necessários ao seu funcionamento quando ainda estava juridicamente ativa.

Realmente, não conhecemos, nem aceitamos, a comprovação de operações de pagamentos ou recebimentos, com a utilização de cheques de terceiros e de empresas inexistentes, baixadas na Junta Comercial e sem o capital e a capacidade econômica e operacional, que seja compatível com as transações sob investigação.

Portanto, a operação não foi comprovada e apresentou características de fraude e simulação.

E quanto à decisão da DRJ de Belo Horizonte-MG, que cancelou a atribuição da sua responsabilidade tributária pelos créditos tributários do Auto de Infração do IRPJ do ano de 2009, objeto do Processo no 19515.721682/2013-49, por meio do Acórdão no 02-67.137, julgado em 17/12/2015, não assiste razão à impugnante, considerando que esse processo era de outro ano-calendário, abordava outros fatos geradores e não se tinham disponíveis todos os

elementos, informações e argumentos que foram detalhadamente analisados no presente caso, conforme acima relatado. Além disso, não há nenhuma vinculação, de nenhum tipo, entre a análise do presente caso e as conclusões da decisão anterior, relativas a outros fatos.

Portanto, efetuada a análise técnica, conforme acima relatado, concluímos pela recomendação à autoridade julgadora da manutenção da responsabilidade tributária solidária da impugnante Dandavid Holding S.A. pelo crédito tributário objeto do Processo nº 19515.721255/2015-22, de Auto de Infração do IRPJ do ano-calendário 2010.

15. Sobre tais aspectos, a r. decisão recorrida assim enfrentou a questão:

57. À guisa de definição é preciso estabelecer, *ab ovo*, que a sociedade empresária MTZ COMERCIAL não é uma pessoa jurídica regular, mas uma entidade de fachada, uma sociedade inexistente, criada para permitir a movimentação de capitais de origem desconhecida, por meio de interpostas pessoas, sem endereço conhecido, que atua como parte de um *grupo econômico de fato* que a engloba e controla.

58. A contribuinte alega que o vínculo apontado pela Autoridade Fiscal *a quo*: a existência de cheques descontados pela Dandavid emitidos pela MTZ não é suficiente para caracterizar o interesse comum estatuído pelo art. 124, I, do CTN. Esclarece que o liame percebido pela Fiscalização decorre do fato de que: 1) a indicação do depositário – DANDAVID – ocorreu apenas no momento do desconto, prática comum no comércio e 2) é fruto de pagamento de Debêntures regularmente emitidas, adquiridas por terceiro, a saber, a sociedade empresária Pimenta Forte Ltda..

59. Não merecem acolhida as alegações da impugnante, eis que o vínculo estabelecido entre a Dandavid e a MTZ existe e é evidentemente irregular quando se conjugam os elementos trazidos ao feito pela Fiscalização, posto que:

- 1) os cheques empregados na aquisição das debêntures emitidas pela impugnante pela parceira Pimenta Forte provinham, de modo incontestado, da sociedade de fachada MTZ, sem que fosse apresentada justificativa da natureza dos negócios que os originaram;
- 2) a própria Pimenta Forte é uma entidade que não demonstra capacidade operacional – capital social, tributos pagos etc – para entreter os negócios com os quais a impugnante pretende justificar o ingresso de recurso no seu caixa;
- 3) Pimenta Forte e Dandavid são entidades com relacionamento estreito como o comprova a cópia da Ata que autorizou a emissão de debêntures reproduzida abaixo, retirada da fl. 713 do feito;

CARACTERÍSTICAS DAS DEBÊNTURES DA 1ª EMISSÃO DA COMPANHIA

Distribuição Privada: A distribuição das debêntures será privada, sem nenhum tipo de publicidade, qualificando-se para a condição de debenturistas apenas pessoas físicas e jurídicas do relacionamento da Companhia e de seus dirigentes, preferencialmente atuantes no ramo de atuação das subsidiárias da Companhia, e mediante compromisso de não negociarem os títulos publicamente, nem em mercado.

- 4) teria sido possível, portanto, à impugnante, ainda no curso das Ações Fiscais a que respondeu, em virtude dessa afinidade, esclarecer a origem dos cheques da MTZ, simplesmente indicando o negócio supostamente regular efetuado com as debêntures que trouxe à luz mais tarde;
- 5) dado que a Dandavid, sistematicamente, permaneceu omissa e que apenas em sede de impugnação neste feito ofereceu essa suposta origem de natureza evidentemente frágil – como se verá adiante – dos recursos da MTZ que transistaram por sua conta corrente, cabe perguntar: qual o interesse específico envolvido nessa omissão?;
- 6) um resposta inescapável é: visava manter a entidade Pimenta Forte fora do escopo da Fiscalização, dadas as implicações que esse fato, de outro modo teria, na identificação de mais um nó do grupo econômico de fato ao qual todas pertencem e do qual se beneficiam mutuamente;

- 7) acrescente-se que não se sustenta a alegação que a discriminação do depositário se deu apenas no momento do desconto do cheque, nem que tal seja prática comum no mercado, porque implicaria reconhecer a naturalidade do descumprimento de regra legitimamente estatuída pelo Banco Central do Brasil, e assim abrir a possibilidade de que cada pessoa natural ou jurídica observasse apenas as regras que lhes são convenientes;
- 8) Dandavid prestou informação falsa quando alegou não manter relações com a MTZ, seus sócios ou procuradores, *verbatim*:

29. Ademais, diga-se de passagem que a Impugnante jamais teve qualquer relação jurídica com a empresa MTZ, ou seus sócios, ou procuradores, tanto que não há qualquer alegação ou prova carreada pela Autoridade Fiscal neste sentido.

- 9) a realidade é que Dandavid recebeu 45 cheques diretamente do senhor Yang Ho Bang, conforme se verifica na tabela repetida abaixo.

Nome/Razão Social	CNPJ	Valor - R\$	Cadastro CNPJ
MTP TEXTIL LTDA.	00.629.523/0001-00	1.531.950,00	Baixada
NKIC EXPORTADORA LTDA	01.986.722/0001-20	2.242.204,97	Baixada
PERSPICAZ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A	10.321.774/0001-78	114.340,00	Ativa
TEXTIL KAWAI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA	56.658.396/0001-13	124.274,08	Ativa
VIA AMÉRICA TRADING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO	49.794.613/0001-37	816.063,78	Ativa
HAION COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.	06.071.242/0001-52	3.859.496,96	Baixada
DIÓGENES MODAS LTDA.	08.596.312/0001-11	293.391,16	Ativa
DANDAVID HOLDING S/A	07.312.781/0001-01	708.344,56	Ativa
BRITÂNICA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.	07.234.346/0001-01	1.736.031,44	Ativa

- 10) o senhor Park, restou comprovado, era procurador da entidade de fachada MTZ, cf. documentos às fls. 235-236;

Daycoval

Se o espaço não for suficiente em qualquer quadro, informe em relação a parte devidamente assinada, anotando o fato no quadro correspondente. Informações confidenciais para uso do sistema bancário. Preencher eletronicamente.

INFORMAÇÕES PARA CADASTRO - PESSOA JURÍDICA

IDENTIFICAÇÃO

RAZÃO SOCIAL: MTZ COMERCIAL TEXTIL E VESTUÁRIO LTDA. CNPJ: 010.560.467/0001-17

NOME COMERCIAL/FANTASIA: MTZ COMERCIAL NOME DO GRUPO ECONÔMICO: MIP TEXTIL LTDA.

ENDEREÇO - S/DDE: RUA PEREIRA JACOME, 18 Nº ANDAR:

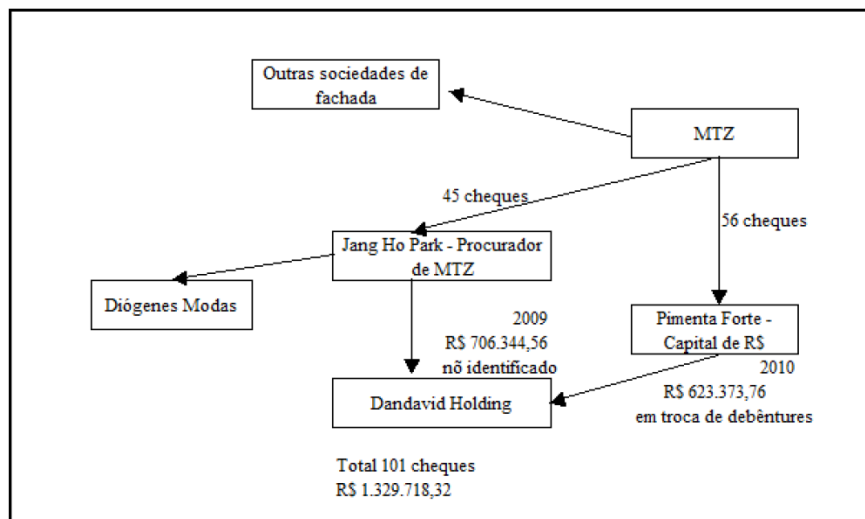
BARRIO: VILA BERTIUGA CIDADE: SÃO PAULO ESTADO: SÃO PAULO CEP: 03181-080

FONES(DDD): 11 2021-1067 FAX(DDD): 11 2021-9115 EMAIL: TIDNEYTEX@UOL.COM.BR

(...)

ADMINISTRADORES		
Nome Completo	Cargo	CPF
GEN YONG BANG	SOCIO(A) GERENTE	172.652.658-58
(*)YONG HO PARK	PROCURADOR(A) DA EMPRESA	215.380.788-30
(**)JANG HO PARK	PROCURADOR(A) DA EMPRESA	231.886.488-31

- 11) O diagrama a seguir, ajuda a esclarecer a relação dos agentes que atuavam nessa nuvem de entidades de fachada.



60. Importa salientar ainda que tanto Dandavid, quanto Pimenta Forte, são entidades que não geram renda, conforme informações extraídas de suas declarações perante a Receita Federal, e mesmo assim movimentaram apenas nas transações entre elas valores superiores a R\$ 5 milhões.

61. O relacionamento entre Dandavid e MTZ, seja diretamente, por meio do procurador Jang Ho Park, seja indiretamente por meio da entidade Pimenta Forte se prolonga por mais de um exercício fiscal demonstrando a continuidade do esquema.

62. Também não é correto dizer que Dandavid responde sozinha pelos ilícitos cometidos, mas, na condição de responsabilidade solidária, responde juntamente com os demais autuados que permaneceram silentes.

63. Combinando as informações acima, seria inusitado admitir como legítimas transações que, seja por via de uma empresa afim, seja por meio de um procurador da MTZ, fizesse afluir para o patrimônio de Dandavid Holding valores vultosos (superiores a R\$ 1 milhão) oriundos formalmente de uma mesma fonte, que consiste em uma entidade de fachada, constituída de modo fraudulento e que se valia de interpostas pessoas para movimentar dinheiros que eram resultado de um grande esquema de sonegação.

64. Com as agravantes de que nenhuma explicação foi aventada sobre os 45 cheques que não eram provenientes de transações envolvendo debêntures, e que, ademais, eram sequenciais e foram emitidos no mesmo dia, por uma entidade de fachada.

65. Restaram não respondidas, assim, as seguintes questões: por que a impugnante não apresentou os cheques no curso da ação fiscal?; que negócios poderiam ocorrer entre uma empresa de confecções e uma imobiliária?; por que a Dandavid, nas numerosas oportunidades que lhe foram oferecidas não explicou essas relevantes questões?

66. A resposta mais lógica, acima de qualquer dúvida razoável, na presença dos elementos coligidos ao feito é que se está diante de um conglomerado ardilosamente criado para a lavagem de dinheiro por meio de um grupo econômico de fato, e por esse motivo deve ser mantida a imputação de responsabilidade à sociedade empresária Dandavid Holding S/A

16.O Recurso Voluntário interposto por DANDAVID HOLDING S/A renova parcialmente as alegações constantes da sua impugnação de fls. 666/756, insistindo, basicamente, que não há nos autos elementos suficientes para atribuir-lhe responsabilidade solidária com suporte no artigo 124, I do Código Tributário Nacional, principalmente considerando que a sua responsabilização se baseou exclusivamente no fato de ter recebido da empresa Pimenta Forte cheques emitidos pela empresa MTZ para pagamento de debêntures

emitidas licitamente nos termos da legislação comercial, em ato totalmente desvinculado do fato gerador dos tributos lançados.

17. Pois bem, em situações como a que se apresenta nos presentes autos, a formação do convencimento do julgador se dá pelo exame dos elementos probatórios de forma conjugada, e não isolada.

18. Nesses casos, os reais interesses das partes envolvidas geralmente não são ostensivos, sobre os quais inexistente prova direta, necessitando ser identificados por meio elementos indiretos, aptos a demonstrar o fato a ser provado por meio do emprego de silogismo, isto é, por dedução.

19. Como bem apontado no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal de fls. 890/893, foram detectados vários fatos relevantes que, quando analisados em conjunto, indicam que as justificativas apresentadas pela Recorrente para o ingresso dos recursos advindos da empresa Pimenta Forte não se sustentam, dentre os quais se destacam os seguintes:

- a empresa Pimenta Forte possuía capital social de apenas R\$ 10.000,00, constando dos registros da JUCESP a sua extinção pelo arquivamento de distrato social em abril de 2011, ou seja, tratava-se de empresa inexistente e sem capacidade financeira para efetuar operação aquisição das debêntures que tivessem sido emitidas em janeiro de 2010 no valor total de R\$ 1.748.981,71 e que atingissem um saldo final em 2010 acima de R\$ 5 milhões;
- a afirmação da Recorrente de que não manteve relação jurídica com a empresa MTZ se mostrou inverídica, pois, em dezembro de 2009, recebeu e descontou 45 cheques da empresa MTZ, no total de R\$ 706.344,56, sem nenhum registro no livro de debêntures;
- todos os cheques da MTZ descontados pela Recorrente em 2010 têm a sua numeração compreendida no meio do intervalo da numeração do conjunto de cheques descontados em 2009 (entre no 611 e 1418), indicando que a operação fez parte de um mesmo conjunto;
- por se tratar de cheques de valor superior ao estabelecido na Resolução BACEN nº 2090 (acima de R\$ 100,00), deveriam ter sido emitidos necessariamente com a indicação do beneficiário, de modo que os 101 cheques emitidos pela MTZ em favor da Recorrente (45 cheques no valor de R\$ 706.344,56 em 2009 e outros 56 cheques no valor de 623.373,76 em 2010) denotam a existência de relação negocial ou jurídica entre as partes;
- a empresa MTZ foi baixada na JUCESP e, antes disso, não possuía os ativos e os recursos necessários ao seu funcionamento quando ainda estava juridicamente ativa.

20. Além disso, como bem identificado pela r. decisão recorrida em seu item 59.3, havia “estrito relacionamento” entre a empresa Pimenta Forte e a Recorrente, visto que a distribuição de debêntures foi realizada de forma privada, restringindo-se a pessoas do relacionamento da Recorrente e de seus dirigentes, conforme previsto no documento intitulado “Características das Debêntures da 1ª Emissão da Companhia” de fls. 713:

CARACTERÍSTICAS DAS DEBÊNTURES DA 1ª EMISSÃO DA COMPANHIA

Distribuição Privada: A distribuição das debêntures será privada, sem nenhum tipo de publicidade, qualificando-se para a condição de debenturistas apenas pessoas físicas e jurídicas do relacionamento da Companhia e de seus dirigentes, preferencialmente atuantes no ramo de atuação das subsidiárias da Companhia, e mediante compromisso de não negociarem os títulos publicamente, nem em mercado.

21. Por outro lado, o item 06 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 544/551 indica quais foram os elementos considerados para a realização do arbitramento do lucro da empresa MTZ. Confira-se:

Para o cálculo do arbitramento do lucro de 2010 da empresa MTZ, foi utilizada como base a receita bruta conhecida da atividade comercial, utilizando-se os valores mensais das operações de vendas de mercadorias, subtraídos das suas devoluções, conforme informado em GIA para a Sefaz/SP, no sistema de notas fiscais eletrônicas.

Tais valores foram relacionados e totalizados mensalmente na planilha anexa intitulada: "Totais Mensais da Receita Bruta de Vendas (Operações de Saídas de Mercadorias - = Notas Fiscais/GIA) " e nos demais demonstrativos de apuração e de multa e juros anexos ao presente Auto de Infração, caracterizando a infração por insuficiência de recolhimentos de "Receitas Operacionais - Revenda De Mercadorias", de acordo com o art. 532 da Lei nº 9.430/1996. Para os cálculos do Auto de Infração, foram descontados da apuração, os valores mensais dos tributos declarados em DCTF e também com pagamentos dos débitos via DARF.

22. O artigo 124, I do Código Tributário Nacional estampa a seguinte regra:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...)

23. O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial nº 859.616/RS, já teve a oportunidade de se manifestar sobre a necessidade da demonstração da participação do responsabilizado com fundamento no art. 124, I do CTN, na ocorrência do fato gerador, em acórdão de cuja ementa se extraem os seguintes trechos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA (LETRAS FINANCEIRAS DO TESOUREIRO). AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. RECUSA. POSSIBILIDADE. MENOR ONEROSIDADE. ART. 620 DO CPC. SÚMULA 7/STJ. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA.

(...)

6. Deveras, o instituto da solidariedade vem previsto no art. 124 do CTN, *verbis*:

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei."

7. Conquanto a expressão "interesse comum" - encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato impositivo. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a

integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação.

(...)

24.O Parecer Normativo Cosit nº 4, de 2018, também é enfático ao destacar que, ainda que possa ter por base tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou, a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário. Confira-se seu item 16:

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. Transcreve-se elucidativo trecho de julgado do CARF:

O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I, do CTN é sempre jurídico, não devendo ser confundido com "interesse econômico", "sanção", "meio de justiça" etc.

O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

Pelo contrário, a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídico tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária⁶.

⁶ CARF, Acórdão nº 1201-001.974, Rel. Luis Henrique Marotti Toselli.

25.No contexto dos presentes autos, apesar de ser intuitiva a conclusão de que os recursos recebidos pela Recorrente tiveram origem espúria, ou pelo menos não condizentes com as suas afirmações, uma vez que o recebimento por conta da emissão de debêntures, como alega, não se confirmou no plano das provas produzidas, não se verifica, de outra parte, a necessária correlação com os fatos geradores das obrigações tributárias lançadas (receita bruta conhecida da atividade comercial).

26.Com efeito, tratando-se de lançamentos baseados no arbitramento de lucros decorrente da desqualificação da escrituração contábil da empresa MTZ, era imperiosa a demonstração da participação da responsabilizada em operações que tivessem concorrido para a realização dos respectivos fatos geradores, quais sejam, a obtenção de lucro (IRPJ e CSLL) e o faturamento (PIS e COFINS).

27.Destarte, ainda que não tenha sido esclarecida a contento a origem dos recursos que foram destinados pela empresa MTZ para a Recorrente, diretamente ou por meio da empresa Pimenta Forte, circunstância que, em tese, poderia motivar a lavratura de autos de infração por omissão de receitas, não se consubstanciam os pressupostos para a sua responsabilização solidária nestes autos, com base no artigo 124, I do CTN, visto que a

configuração de interesse comum não prescinde da demonstração da participação do coobrigado na ocorrência do fato gerador.

28.Vale dizer, as infrações à legislação tributária das quais decorreram os lançamentos que constituem o objeto da autuação se apresentam dissociadas das condutas atribuídas à Recorrente.

29.Desse modo, merece provimento o Recurso Voluntário de DANDAVID HOLDING S/A, para o fim de afastar sua responsabilidade tributária.

30.Caso vencido, passo a examinar as demais alegações recursais.

31.Sustenta a Recorrente, subsidiariamente, que a sua responsabilidade deve se limitar ao montante recebido em 2010 pela empresa Pimenta Forte através dos cheques emitidos pela empresa MTZ.

32.Defende, ainda, que sequer possuía conhecimento do fato gerador da obrigação tributária da empresa MTZ, bem como que nenhuma ação ou omissão foi apontada no relatório fiscal como tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador e que, ainda que seja considerada responsável solidária pelos tributos devidos pela empresa MTZ, a multa qualificada somente pode ser atribuída à pessoa que praticou o ato de sonegação, fraude ou conluio na pretensão de omitir o fato gerador do tributo, pois se trata de penalidade por ato que obviamente somente quem tinha poderes para praticá-lo é que poderá ser responsabilizado, o que não é o seu caso, pois na qualidade de mera recebedora de cheques emitidos pela empresa MTZ, não tinha poder nenhum sobre as informações prestadas pela referida empresa ao fisco.

33.Por fim, alega que, caso mantida a aplicação da multa qualificada, o seu percentual deve ser reduzido, pois sua imposição nos patamares pretendidos encontra óbice no texto constitucional, mais precisamente no artigo 150, IV da CF/88, face o seu evidente caráter confiscatório.

34.Os pontos combatidos não merecem provimento.

35.Realmente, a responsabilização solidária de que cuida o inciso I do artigo 124 do CTN, uma vez configurada, implica na responsabilidade integral pelo tributo devido e seus consectários. Assim sendo, a responsabilidade da Recorrente abrange a totalidade do crédito tributário exigido, sem qualquer limitação, seja no seu valor principal, seja quanto à penalidade lançada, ainda que de forma qualificada.

36.No mais, no que tange às questões constitucionais abordadas pela Recorrente, alerte-se que as mesmas não comportam conhecimento, *ex vi* do disposto no artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, segundo o qual “*No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”, conforme, aliás,

disposto na Súmula CARF nº 2¹ e no artigo 62, *caput*, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015².

DISPOSITIVO

37. Pelo exposto, não conheço do Recurso Voluntário de GEN YONG BANG e, tendo sido vencido quanto à exclusão da responsabilidade solidária DANDAVID HOLDING S/A, nego provimento ao seu Recurso Voluntário quanto às demais alegações recursais.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca

¹ Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

² RICARF, Anexo II, artigo 62: “Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Voto Vencedor

Paulo Mateus Ciccone - Redator Designado

O Colegiado, pelos votos dos Conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Maurício Novaes Ferreira e do Presidente Paulo Mateus Ciccone, neste caso, pelo voto qualificado, divergiu do entendimento do Ilustre Relator Jandir José Dalle Lucca (e dos Conselheiros Junia Roberta Gouveia Sampaio e Luciano Bernart que o acompanharam) unicamente na parte em que afastava a sujeição passiva solidária de DANDAVID HOLDING S/A, imputada pelo Fisco com supedâneo no artigo 124, I, do Código Tributário Nacional.

Como se vê no relato do voto e nos documentos encartados, a Fiscalização alinhavou entendimento de que DANDAVID HOLDING S/A seria solidariamente responsável às imputações feitas ao sujeito passivo GEN YONG BANG.

No dizer do autuante (TVF – fls. 546/547/634):

Assim como na fiscalização anterior do ano de 2009, que resultou na lavratura de Auto de Infração objeto do Processo 19515.721682/2013-49, onde não houve a explicação da natureza e comprovação documental das várias remessas de recursos às empresas DIÓGENES MODAS LTDA e DANDAVID HOLDING S/A, em 2010 elas também foram beneficiárias injustificadas de recursos relevantes remetidos pela MTZ Comercial (demonstrativos anexos).

Essas duas empresas foram diligenciadas na mencionada ação fiscal do ano 2009. As transferências de recursos para a DIÓGENES MODAS LTDA e para a DANDAVID HOLDING S/A, oriundas da MTZ Comercial, sem qualquer propósito negocial, aliada à composição dos quadros societários, com sócios sem aparente capacidade econômica compatível com a atividade desempenhada, e a ausência de estabelecimentos e bens e direitos adequados, demonstram a existência de uma organização em torno da MTZ, voltada para a prática de crimes contra a ordem tributária, falsidade ideológica, simulação de operações, sonegação fiscal e formação de quadrilha, sendo os dirigentes dessas empresas, os mentores intelectuais desses crimes e os reais beneficiários do produto das fraudes praticadas, sendo, portanto, responsáveis solidários pelo crédito tributário devido correspondente.

b) DANDAVID HOLDING S/A – CNPJ nº 07.312.781/0001-07: Essa empresa foi constituída em 22/03/2005 e recebeu R\$ 623.373,76 da MTZ COMERCIAL, durante o ano de 2010, mediante vários cheques compensados (cópias e demonstrativo são integrantes do presente processo).

Consta do CNPJ que essa empresa se encontra estabelecida na cidade de BLUMENAU-SC. A correspondência que lhe foi encaminhada contendo o Termo de Intimação Fiscal solicitando a documentação comprobatória do propósito negocial dos recursos creditados/depositados em sua conta corrente bancária pela MTZ foi recepcionado, normalmente. Todavia, nenhum atendimento foi dado, permanecendo silente.

Em 1º Grau, a DRJ/CTA manteve a imputação de solidariedade (fls. 901/918).

De seu turno, a pessoa jurídica DANDAVID HOLDING S/A interpôs impugnação e posteriormente recurso voluntário a este Colegiado, com argumentos que foram acolhidos pelo I. Relator, mas não aceitos pela maioria qualificada.

No pensar do Conselheiro Relator, “25.No contexto dos presentes autos, apesar de ser intuitiva a conclusão de que os recursos recebidos pela Recorrente tiveram origem espúria, ou pelo menos não condizentes com as suas afirmações, uma vez que o recebimento por conta da emissão de debêntures, como alega, não se confirmou no plano das provas produzidas, não se verifica, de outra parte, a necessária correlação com os fatos geradores das obrigações tributárias lançadas (receita bruta conhecida da atividade comercial)”.

Para prosseguir, assentando que, “27.Destarte, ainda que não tenha sido esclarecida a contento a origem dos recursos que foram destinados pela empresa MTZ para a Recorrente, diretamente ou por meio da empresa Pimenta Forte, circunstância que, em tese, poderia motivar a lavratura de autos de infração por omissão de receitas, não se consubstanciam os pressupostos para a sua responsabilização solidária nestes autos, com base no artigo 124, I do CTN, visto que a configuração de interesse comum não prescinde da demonstração da participação do coobrigado na ocorrência do fato gerador”.

E finalizar conclusivamente:

“28.Vale dizer, as infrações à legislação tributária das quais decorreram os lançamentos que constituem o objeto da autuação se apresentam dissociadas das condutas atribuídas à Recorrente.

29.Desse modo, merece provimento o Recurso Voluntário de DANDAVID HOLDING S/A, para o fim de afastar sua responsabilidade tributária”.

Postos os fatos e posições, ainda que sumariadas, da acusação, defesa e Relator, passo ao meu voto, iniciando pela reprodução do dispositivo do CTN assumido pela Autoridade Fiscal:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Pois bem, como já está razoavelmente pacificado nos dias atuais, a responsabilização tributária ocorre em regra, mas não necessariamente, em dois momentos: **a)** no lançamento tributário (caso dos autos); ou, **b)** no redirecionamento da execução fiscal.

Concretamente, a imputação fez-se na conclusão do procedimento fiscal e teve como supedâneo o artigo retro transcrito.

Sabidamente, o tema não é novo, ao contrário é recorrente nos julgamentos do CARF (e de outros Tribunais Administrativos e no Judiciário) e comporta inúmeras facetas e nuances, especialmente pela subjetividade do termo “interesse comum”, aspecto nuclear do artigo 124, I.

Antes de entrar diretamente na análise da matéria, registro que sempre entendi que tais imputações de solidariedade assumidas de forma recorrente e quase automática pelo Fisco não podem subtrair, afastar, retirar ou diminuir a responsabilização DIRETA do contribuinte, ou seja, daquele que tem “*relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador*” (CTN, artigo 121, parágrafo único, inciso I), exprima-se, aquele a quem cabe, na forma estatuída em cada legislação e cada tributo, adimplir o crédito tributário. É assim que o CTN acomete tal imposição ao discriminar cada um dos tributos que compõe o rol tributário nacional.

Com isso quero dizer que, primordialmente, ao sujeito passivo elencado no dispositivo acima referido³ é que devem se voltar as atenções da Autoridade Fiscal, sem embargos, evidentemente, de que possa encampar outros como “responsáveis”, na forma do inciso II, do mesmo artigo.

Desse modo, a princípio e por princípio, não vejo com bons olhos que em qualquer situação se atribua responsabilidade solidária a sócios, acionistas, administradores ou mesmo terceiros, como se a Autoridade Tributária dispusesse de uma varinha de condão que lhe permitisse, em um passe de mágica, eleger todos ou quase todos que tenham relacionamento com a pessoa jurídica como “mais um” que poderá pagar o tributo devido. Ou seja, no frígido dos ovos, a vetusta máxima de que “alguém pagará a conta”, mesmo que nem tenha concorrido para os fatos que levaram à autuação e nascimento do débito do tributo.

Resumindo, em situações que não presentes atos e fatos extravagantes ou extraordinários (comercial ou empresarialmente falando), penso que o contribuinte é quem efetivamente deve arcar com o peso de seus atos.

Todavia e exatamente por me filiar nessa linha de pensamento, vejo que, presentes atos que fogem à normalidade empresarial, é poder/dever do Fisco, sim, apontar quem deverá fazer parte do pólo passivo da demanda, até para permitir que o Estado como ente político constituído (no fundo, a própria sociedade brasileira), não veja poucos se locupletarem daquilo que deveria ser revertido para benefício de todos.

Feitas estas breves ponderações, passo ao caso concreto, tratando da responsabilização presente no artigo 124, I.

Nesse contexto, como bem exprimido por Marcos Vinicius Neder e Maria Rita Ferragut⁴ a solidariedade suportada pelo artigo 124, I, do Código, “*é uma espécie de*

³ Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

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

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

⁴ NEDER, Marcos Vinícius. Solidariedade de Direito e de Fato - Reflexões acerca de seu Conceito in NÉDER, Marcos Vinícius; FARRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária. São Paulo: Dialética, 2007, p. 32

responsabilidade tributária, apesar de o dispositivo legal estar localizado topograficamente entre as normas gerais previstas no capítulo de Sujeição Passiva e, por conseguinte, fora do capítulo específico que regula a responsabilidade tributária. Decerto a organização dos dispositivos acerca da responsabilidade no Código segue uma orientação lógica, mas as reflexões sobre tal conjunto normativo devem considerar princípios constitucionais que atuam, especificamente, sobre o tema, como o da capacidade contributiva e da vedação ao confisco”.

Para Araújo, Conrado e Vergueiro⁵, “no caso do inciso I [do artigo 124], o próprio CTN é o instrumento legislativo que estabelece que, em havendo interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário, é possível que o crédito tributário seja exigido de forma solidária. Portanto, ele próprio atende o princípio da legalidade em matéria de responsabilidade tributária”.

Linha adotada pelo Mestre Rubens Gomes de Souza (“Compêndio de Legislação Tributária”), que entendeu expressamente a solidariedade como hipótese de responsabilidade por transferência:

TRANSFERÊNCIA: Ocorre quando a obrigação tributária depois de ter surgido contra um a pessoa determinada (que seria o sujeito passivo direto), entretanto em virtude de um fato posterior transfere-se para outra pessoa diferente (que será o sujeito passivo indireto). As hipóteses de transferência, como dissemos, são três: a) SOLIDARIEDADE: é a hipótese em que as duas ou mais pessoas sejam simultaneamente obrigadas pela mesma obrigação. (...)

Pois bem, como dito no preâmbulo deste tópico, uma das dificuldades na aplicação/interpretação do artigo 124, I, é a sua terminologia, especialmente o “interesse comum” ali presente. Ao fazer a análise do termo, via de regra, doutrina e jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

E aqui se está diante, novamente, de uma evidente subjetividade, que exige definições.

Nesse contexto, “interesse econômico” aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I, do art. 124, do CTN.

De seu turno, “interesse jurídico” se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo).

⁵ ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar; VERGUEIRO, Camila Campos. Responsabilidade tributária. São Paulo: Revista dos tribunais, 2017, p. 43 3

Penso que ambas as linhas são muito abstratas e não atendem às situações concretas do dia-a-dia

Então, parece-me ser mais racional que o “interesse comum” ocorra na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo.

Nesse fotograma, **seria responsável solidário tanto** quem atua de forma direta, realizando, individual ou conjuntamente com outras pessoas, atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, **como** o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

Com esse quadro exposto, fica claro que a interpretação a ser dada ao inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o que, em última análise impõe que o tributo seja suportado por quem tenha concorrido para seu nascimento e tenha capacidade contributiva para tal.

Dessa forma, não teria sentido algum que o Fisco, na sua atividade estatal, vinculada à lei e no exercício de suas funções e prerrogativas, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais. Nesse perímetro, ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regra-matriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária.

Nas vozes de Araújo, Conrado e Vergueiro, já citados (com destaque acrescido):

*Sem prejuízo dessas colocações, é preciso admitir: como a expressão "interesse comum" é, em si, vaga (e, por conseguinte, abrangente), seria possível entendê-la a partir de outros critérios - como os que governam, nos termos do art. 50 do Código Civil, a desconsideração da personalidade jurídica; "interesse comum", nesse contexto, poderia decorrer (i) da "identidade de controle na condução dos negócios" (definido pela identidade do corpo diretivo de empresas envolvidas em situação de afirmado "grupo de fato"), (ii) da "confusão patrimonial" (outro elemento de referência comum nos casos de grupo de fato) e (iii) da **detecção de eventual fraude** (derivada, por exemplo, da ocultação ou da simulação de negócios jurídicos) op cit pág. 47 e 173.*

Portanto, em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou manipulada por determinadas pessoas. Não haveria, assim, propriamente um vínculo jurídico formalizado. Há, isso sim, um vínculo que se torna jurídico, ao menos em âmbito tributário, no momento em que há a imputação de responsabilidade.

Essencialmente nestes casos, se faz necessário que a Fiscalização comprove o cometimento do ilícito societário, mesmo que por prova indireta ou indiciária, pois mero interesse econômico no lucro não é passível de responsabilização solidária, como, aliás, assentado pelo I. Relator e farta jurisprudência do STJ.

A bem dizer nesse cenário, penso ser indubitável que cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador, com evasão fiscal leva à responsabilização aqui tratada, porém, não de forma abrangente, diga-se, qualquer ilícito detectado. Antes, deve ser um elemento doloso a fim de manipular o fato vinculado ao fato jurídico tributário, vez que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador surge exatamente na participação ativa e consciente de ilícito com esse objetivo. Há, portanto, em seu antecedente a ocorrência do ato ilícito, que necessariamente implica também a comprovação de vínculo entre todos os sujeitos passivos solidários.

Em síntese, a responsabilidade solidária por interesse comum que o artigo 124, I, do CTN prescreve é decorrente de ato ilícito do qual a pessoa responsabilizada tenha conhecimento ou dele participe, de forma consciente e que traga resultado prejudicial ao Fisco, que é o maior interessado, no caso

Assim, diante do assentado e com suporte nos documentos constantes do processo, dos fatos apurados pelo Fisco no curso da ação fiscal e nos dispositivos legais acima transcritos, utilizados pela Autoridade Fiscal para a responsabilização questionada, incontestável que o imputado engendrou ou fez parte de um esquema que lhe trouxe resultados altamente favoráveis sob o ângulo econômico, mas não apenas nele (fato que explicitamente ele mesmo reconheceu), configurando o seu interesse na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, de modo que a responsabilidade tributária atribuída ao recorrente decorre de expressa determinação legal e não pode ser afastada.

Na jurisprudência do CAREF, com destaque acrescido, o Ac. nº 1401-002.654, Rel. Livia de Carli Germano, sessão de 12 de junho de 2018:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 DO CTN. INTERESSE COMUM.

O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão

patrimonial, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. **Havendo provas de omissões na contabilidade e da interposição de pessoas, revelando que o imputado responsável era na verdade administrador e proprietário de fato da contribuinte, é de se manter sua responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN.**

Ainda na jurisprudência deste Tribunal Administrativo Tributário Federal, o Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 9101-003.378, Rel. designado Rafael Vidal de Araújo, sessão de 05/02/2018:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. ASPECTOS ECONÔMICO E JURÍDICO.

São solidariamente obrigadas aquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Pessoas atuando de maneira concorrente, valendo-se de construções artificiais e ardilosas para se esquivar de obrigações tributárias, são atraídas para o pólo passivo da obrigação tributária, vez que se caracteriza o interesse tanto econômico quanto jurídico, implicando na solidariedade prevista no art. 124, inciso I do CTN.

(...)

No caso em debate, a fratura é tão exposta que se mostra suficiente, por si só, a imputação com base no art. 124, inciso I do CTN.

Não se pode ignorar que o interesse econômico, por si só, não se mostra suficiente para a inclusão no pólo passivo da relação obrigacional tributária. Também há que restar demonstrado o vínculo jurídico, consubstanciado na atuação em conjunto, concorrente, que se amolda à hipótese de incidência prevista na norma tributária.

E a atuação em conjunto pode se materializar de diversas maneiras, dentre as quais no caso tratado nos presentes autos, no qual se demonstra claramente que as pessoas físicas valeram-se de artifícios para se esquivar das obrigações tributárias, com utilização de estratégias ardilosas e construções fictícias, (...).

O interesse jurídico resta caracterizado na medida em que a construção empreendida pelas pessoas físicas foi em conjunto, concorrente, visando deliberadamente revestir os rendimentos auferidos de uma imunidade tributária inexistente, e repassar tais recursos aos reais beneficiários, sócios de diferentes empresas de um mesmo grupo familiar.

Restou comprovada nos autos, para além de qualquer dúvida, a participação ativa, individual e concatenada dos responsáveis solidários na prática dos ilícitos tributários.
(destacou-se)

Contextualizando e trazendo o foco ao caso concreto, lanço mão, nos termos do artigo 50, V, § 1º, da Lei nº 9.784/1999⁶, das bem articuladas palavras do Relator da decisão de 1º Piso, Julgador Alfredo Aurélio Parada Franch, da DRJ/CTA, que enfrentou robustamente todos os argumentos sustentados na peça inaugural de defesa, afastando-os e cujo voto condutor foi acolhido por unanimidade pela 1ª Turma daquele Órgão pela solidez de seu racional e de suas conclusões, além de se encontrar adequadamente fundamentado, adotando como minhas e como se de minha lavra pessoal fossem, as razões de decidir externadas pelo Acórdão recorrido, abaixo reproduzidas:

“47. Passa-se à análise da impugnação apresentada por DANDAVID HOLDING S/A.

Impugnação

48. Conhece-se da impugnação, dado que é tempestiva e atende aos requisitos de admissibilidade estatuídos pelos art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

49. A lide versa, em caráter preliminar, sobre 1) a decadência dos autos de infração; 2) sua nulidade por ausência de motivação concreta e 3) a existência de decisão favorável à interessada em outro Processo Administrativo Fiscal.

⁶ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

50. No mérito, a impugnante ataca a ausência de provas sobre sua vinculação com a pessoa jurídica originalmente fiscalizada e traz ao feito justificativas para o suposto liame entre ela e a MTZ observado pela Autoridade Fiscal *a quo*.

Questões Preliminares

51. A impugnante alega, em primeiro lugar, a decadência do crédito tributário constituído em razão do lapso de 5 anos entre os eventos relatados e a ciência da contribuinte, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

52. Não merece prosperar a alegação porque abundam, no caso concreto, as evidências de condutas dolosas: interposição fraudulenta de pessoas, grandes movimentações de recursos por pessoas jurídicas sem capacidade operacional etc; que atraem a regra de contagem de prazo estatuída no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

53. Argúi ainda a nulidade por ausência de motivação o que é autocontraditório, haja vista que a própria peça impugnatória encontrou e buscou refutar as razões apresentadas nos autos de infração atacados.

54. Por fim, deve-se registrar que uma decisão proferida por uma Delegacia de Julgamento da Receita Federal não vincula os votos de outros julgadores da mesma ou de outra Unidade Julgadora, dado que cada Autoridade Fiscal é livre, na forma do Ordenamento Jurídico Brasileiro, para formar livremente sua própria convicção.

55. Acrescente-se que, em virtude das diligências requeridas à Unidade de Origem neste feito, seu escopo é distinto do apreciado pela Autoridade Julgadora que decidiu o mérito do PAF nº 19515.721682/2013-49, portanto, nem mesmo por hipótese poder-se-ia estender mecanicamente a este julgado as conclusões a que se chegou naquele.

56. Não merecem prosperar, pois, as alegações preliminares da contribuinte.

Questões de mérito

57. À guisa de definição é preciso estabelecer, *ab ovo*, que a sociedade empresária MTZ COMERCIAL não é uma pessoa jurídica regular, mas um entidade de fachada, uma sociedade inexistente, criada para permitir a movimentação de capitais de origem desconhecida, por meio de interpostas pessoas, sem endereço conhecido, que atua como parte de um *grupo econômico de fato* que a engloba e controla.

58. A contribuinte alega que o vínculo apontado pela Autoridade Fiscal *a quo*: a existência de cheques descontados pela Dandavid emitidos pela MTZ não é suficiente para caracterizar o interesse comum estatuído pelo art. 124, I, do CTN. Esclarece que o liame percebido pela Fiscalização decorre do fato de que: 1) a indicação do depositário – DANDAVID – ocorreu apenas no momento do

desconto, prática comum no comércio e 2) é fruto de pagamento de Debêntures regularmente emitidas, adquiridas por terceiro, a saber, a sociedade empresária Pimenta Forte Ltda.

59. Não merecem acolhida as alegações da impugnante, eis que o vínculo estabelecido entre a Dandavid e a MTZ existe e é evidentemente irregular quando se conjugam os elementos trazidos ao feito pela Fiscalização, posto que:

1) os cheques empregados na aquisição das debêntures emitidas pela impugnante pela parceira Pimenta Forte provinham, de modo incontestado, da sociedade de fachada MTZ, sem que fosse apresentada justificativa da natureza dos negócios que os originaram;

2) a própria Pimenta Forte é uma entidade que não demonstra capacidade operacional – capital social, tributos pagos etc – para entreter os negócios com os quais a impugnante pretende justificar o ingresso de recurso no seu caixa;

3) Pimenta Forte e Dandavid são entidades com relacionamento estreito como o comprova a cópia da Ata que autorizou a emissão de debêntures reproduzida abaixo, retirada da fl. 713 do feito;

CARACTERÍSTICAS DAS DEBÊNTURES DA 1ª EMISSÃO DA COMPANHIA

Distribuição Privada: A distribuição das debêntures será privada, sem nenhum tipo de publicidade, qualificando-se para a condição de debenturistas apenas pessoas físicas e jurídicas do relacionamento da Companhia e de seus dirigentes, preferencialmente atuantes no ramo de atuação das subsidiárias da Companhia, e mediante compromisso de não negociarem os títulos publicamente, nem em mercado.

4) teria sido possível, portanto, à impugnante, ainda no curso das Ações Fiscais a que respondeu, em virtude dessa afinidade, esclarecer a origem dos cheques da MTZ, simplesmente indicando o negócio supostamente regular efetuado efetuado com as debêntures que trouxe à luz mais tarde;

5) dado que a Dandavid, sistematicamente, permaneceu omissa e que apenas em sede de impugnação neste feito ofereceu essa suposta origem de natureza evidentemente frágil – como se verá adiante – dos recursos da MTZ que transitaram por sua conta corrente, cabe perguntar: qual o interesse específico envolvido nessa omissão?;

6) um resposta inescapável é: visava manter a entidade Pimenta Forte fora do escopo da Fiscalização, dadas as implicações que esse fato, de outro modo teria, na identificação de mais um nó do grupo econômico de fato ao qual todas pertencem e do qual se beneficiam mutuamente;

7) acrescente-se que não se sustenta a alegação que a discriminação do depositário se deu apenas no momento do desconto do cheque, nem que tal seja prática comum no mercado, porque implicaria reconhecer a naturalidade do descumprimento de regra legitimamente estatuída pelo Banco Central do Brasil,

e assim abrir a possibilidade de que cada pessoa natural ou jurídica observasse apenas as regras que lhes são convenientes;

8) Dandavid prestou informação falsa quando alegou não manter relações com a MTZ, seus sócios ou procuradores, *verbatim*

29. Ademais, diga-se de passagem que a Impugnante jamais teve qualquer relação jurídica com a empresa MTZ, ou seus sócios, ou procuradores, tanto que não há qualquer alegação ou prova carreada pela Autoridade Fiscal neste sentido.

9) a realidade é que Dandavid recebeu 45 cheques diretamente do senhor Yang Ho Bang, conforme se verifica na tabela repetida abaixo.

Nome/Razão Social	CNPJ	Valor - R\$	Cadastro CNPJ
MTP TEXTIL LTDA.	00.629.523/0001-00	1.531.950,00	Baixada
NKIC EXPORTADORA LTDA	01.986.722/0001-20	2.242.204,97	Baixada
PERSPICAZ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A	10.321.774/0001-78	114.340,00	Ativa
TEXTIL KAWAI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA	56.658.396/0001-13	124.274,08	Ativa
VIA AMÉRICA TRADING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO	49.794.613/0001-37	816.063,78	Ativa
HAION COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.	06.071.242/0001-52	3.859.496,96	Baixada
DIÓGENES MODAS LTDA.	08.596.312/0001-11	293.391,16	Ativa
DANDAVID HOLDING S/A	07.312.781/0001-01	706.344,56	Ativa
BRITÂNICA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.	07.234.346/0001-01	1.736.031,44	Ativa

10) o senhor Park, restou comprovado, era procurador da entidade de fachada MTZ, cf. documentos às fls. 235-236;

IDENTIFICAÇÃO

RAZÃO SOCIAL MTZ COMERCIAL TEXTIL E VESTUÁRIO LTDA.		CNPJ 010.560.462/0001-17	
NOME COMERCIAL/FANTASIA MTZ COMERCIAL		NOME DO GRUPO ECONÔMICO MTP TÊXTIL LTDA.	
ENDEREÇO - SEDE RUA PEREIRA JACOME, 18			Nº ANDAR
BAIRRO VILA BERTIOGA	CIDADE SÃO PAULO	ESTADO SÃO PAULO	CEP 03181-080
FOFONE(DDD) 11-2021-1057	FAX(DDD) 11-2021-9116	EMAIL HONEYTEX@UOL.COM.BR	

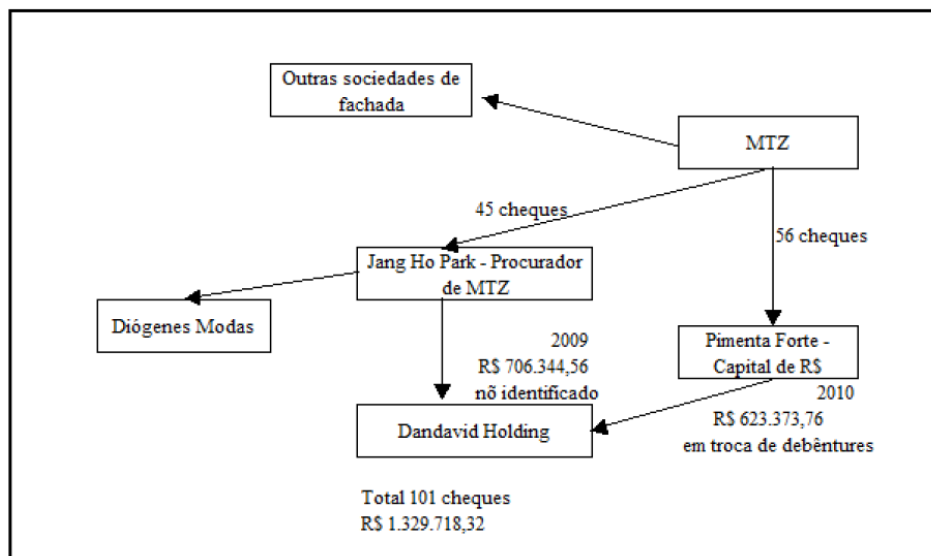
(...)

ADMINISTRADORES

Nome Completo	Cargo	CPF
GEN YONG BANG	SOCIO(A) GERENTE	172.652.658-58
(*)YONG HO PARK	PROCURADOR(A) DA EMPRESA	215.380.768-30
(**)JANG HO PARK	PROCURADOR(A) DA EMPRESA	231.898.468-31

CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO

11) O diagrama a seguir, ajuda a esclarecer a relação dos agentes que atuavam nessa nuvem de entidades de fachada.



60. Importa salientar ainda que tanto Dandavid, quanto Pimenta Forte, são entidades que não geram renda, conforme informações extraídas de suas declarações perante a Receita Federal, e mesmo assim movimentarem apenas nas transações entre elas valores superiores a R\$ 5 milhões.

61. O relacionamento entre Dandavid e MTZ, seja diretamente, por meio do procurador Jang Ho Park, seja indiretamente por meio da entidade Pimenta Forte se prolonga por mais de um exercício fiscal demonstrando a continuidade do esquema.

62. Também não é correto dizer que Dandavid responde sozinha pelos ilícitos cometidos, mas, na condição de responsabilidade solidária, responde juntamente com os demais autuados que permaneceram silentes.

63. Combinando as informações acima, seria inusitado admitir como legítimas transações que, seja por via de uma empresa afim, seja por meio de um procurador da MTZ, fizesse afluir para o patrimônio de Dandavid Holding valores vultosos (superiores a R\$ 1 milhão) oriundos formalmente de uma mesma fonte, que consiste em uma entidade de fachada, constituída de modo fraudulento e que se valia de interpostas pessoas para movimentar dinheiros que eram resultado de um grande esquema de sonegação.

64. Com as agravantes de que nenhuma explicação foi aventada sobre os 45 cheques que não eram provenientes de transações envolvendo debêntures, e que, ademais, eram sequenciais e foram emitidos no mesmo dia, por uma entidade de fachada.

65. Restaram não respondidas, assim, as seguintes questões: por que a impugnante não apresentou os cheques no curso da ação fiscal?; que negócios poderiam ocorrer entre uma empresa de confecções e uma imobiliária?; por que a

Dandavid, nas numerosas oportunidades que lhe foram oferecidas não explicou essas relevantes questões?

66. A resposta mais lógica, acima de qualquer dúvida razoável, na presença dos elementos coligidos ao feito é que se está diante de um conglomerado ardilosamente criado para a lavagem de dinheiro por meio de um grupo econômico de fato, e por esse motivo deve ser mantida a imputação de responsabilidade à sociedade empresária Dandavid Holding S/A”

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de DANDAVID HOLDING S/A, mantendo a sua sujeição passiva solidária com fulcro no artigo 124, I, do CTN, como imputado pela Autoridade Fiscal.

É como voto

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone