



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.727009/2014-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1004-000.145 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 08 de abril de 2024
Recorrente PARALELA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E REPRESENTACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009

DESPESAS FICTÍCIAS. GLOSA DEVIDA.

Devida a glosa de despesas quando não houve comprovação das realização dos serviços de frete registrados em contabilidade. Restou caracterizado que os serviços de frete não foram prestados, sendo tais despesas inexistentes (fictícias), visando unicamente, gerar deduções na base de cálculo do imposto de renda do contribuinte e créditos a serem deduzidos do PIS/Cofins não cumulativo, e, por conseguinte, transferir lucros deste para empresa do mesmo grupo econômico, optante pelo Simples, acarretando ampla vantagem tributária para este.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DE DOLO. CABIMENTO.

Devida a qualificação da multa de ofício quando plenamente demonstrada a intenção dolosa do contribuinte ao tentar modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, de modo a reduzir o montante dos tributos devidos.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES. ART. 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE VIOLAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS.

Deve ser afastada a solidariedade dos sócios e administradores, quando inexistente comprovação de violação de lei, contrato social ou estatutos, e quando inexistente a individualização das condutas em relação a determinados lançamentos.

Contudo, é devida a responsabilização solidária dos administradores de fato da empresa quando diretamente responsáveis por forjar despesas fictícias de elevados valores com fretes sobre vendas, mediante a criação de uma empresa transportadora de fachada, com interposição fraudulenta de pessoas, expedindo CRTCs sem amparo em operações reais, em total descumprimento da lei comercial e dos contratos sociais das empresas envolvidas, visando

exclusivamente beneficiarem com a redução indevida de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: i) não conhecer do recurso do contribuinte por intempestividade; ii) conhecer dos recursos dos responsáveis solidários e dar parcial provimento para afastar a imputação de responsabilidade tributária de Eva Lúcia de Freitas Brandão; iii) reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%, por aplicação retroativa da Lei n.º 14.689/2023.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, Jeferson Teodorovicz, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Henrique Nimer Chamas, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntários protocolados pelo contribuinte (e-fl. 11252/1269) e pelos responsáveis solidários arrolados (e-fls.1199/1219 e e-fls.1227/1246 e e-fls.), contra Acórdão da DRJ, e-fl.1089/1114, que julgou improcedente as Impugnações (e-fls. 739/790) interpostas contra lançamentos de ofício e de autos de infração (e-fl.674-725) referentes ao ano calendário de 2009, lavrados para a exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, e de Contribuição para o PIS/PASEP, acrescidos de multa qualificada e de juros de mora, no valor originário de R\$ 1.711.769,90.

Para síntese dos fatos, tomo a liberdade de reproduzir o Relatório do acórdão combatido (e-fls.1089/1114):

Tratam os autos de lançamentos de ofício de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e de Contribuição para o PIS/PASEP, consubstanciados nos autos de infração às fls. 672 a 725, referentes ao ano-calendário 2009, com crédito tributário total de R\$ 1.711.769,90, assim distribuído:

Tributos	Principal (R\$)	Juros (R\$)	Multa (R\$)	Total (R\$)
----------	-----------------	-------------	-------------	-------------

IRPJ	331.291,24	164.416,18	496.936,86	992.644,28
CSLL	119.264,85	59.189,83	178.897,28	357.351,96
Cofins	99.108,34	49.755,13	148.377,54	297.241,01
PIS	21.516,95	10.802,11	32.213,59	64.532,65

Das infrações e penalidades

2. Consoante Relatório Fiscal às fls. 660 a 671, parte integrante dos autos de infração, os lançamentos decorreram do que segue:

2.1. IRPJ e CSLL – glosa de despesas de serviço de frete firmadas entre o contribuinte e a empresa do mesmo grupo a que pertence, transportadora PDA Logística Transportes e Distribuição Ltda – EPP (doravante PDA Logística), haja vista sua comprovação inidônea. Sobre os tributos apurados a partir desta glosa incidiu multa qualificada de 150% pelas razões que serão expostas mais adiante;

Mês	Valor Apurado	Mês	Valor Apurado
jan/09	73.290,00	jul/09	91.270,00
fev/09	118.635,26	ago/09	99.320,00
mar/09	119.296,34	set/09	134.878,06
FG 31/03/09	311.221,60	FG 30/09/09	325.468,06
abr/09	99.724,90	out/09	96.634,40
mai/09	150.053,50	nov/09	89.160,00
jun/09	178.950,00	dez/09	73.952,49
FG 30/06/09	428.728,40	FG 31/12/09	259.746,89

2.2 PIS e Cofins – (i) glosa nas bases de cálculo dos créditos de PIS e de Cofins dos valores de frete sobre vendas que o contribuinte informou e registrou contabilmente como tendo sido contratados junto à transportadora PDA Logística, haja vista comprovação inidônea (sobre os tributos apurados a partir desta glosa incidiu multa qualificada de 150% pelas razões que serão expostas mais adiante); (ii) glosa de diferença de R\$ 5.000,00 existente entre o montante de despesas de frete de dezembro de 2009 informadas no Dacon (R\$ 78.952,49) e o constante na planilha entregue durante a fiscalização e na contabilidade (R\$ 73.952,49). Sobre os tributos daí decorrentes incidirá multa no percentual de 75%.

Mês	Base de Cálculo dos Créditos Declarada	Glosa Frete s/Vendas	Base de Cálculo dos Créditos Ajustada	Crédito PIS Ajustado	Crédito UI Mês Anterior	Total Crédito Mês	Contribuição A pagar	DCTF	A LANCAR	Multa de 75%	Multa de 150%
jan/09	3.520.678,55	73.290,00	3.447.388,55	50.881,91	4.724,72	61.606,63	90.183,55	28.578,92	27.798,40	778,52	778,52
fev/09	3.425.616,16	118.635,26	3.306.980,90	54.565,18		54.565,18	69.696,19	15.101,01	13.143,52	1.957,49	1.957,49
mar/09	5.798.261,86	119.296,34	5.678.965,51	93.702,03		93.702,03	96.394,63	2.681,70	713,31	1.968,39	1.968,39
abr/09	3.671.051,28	99.724,90	3.571.326,38	58.926,89		58.926,89	85.763,83	26.836,94	25.191,48	1.645,46	1.645,46
mai/09	3.714.954,42	150.053,50	3.564.900,92	58.820,87		58.820,87	85.327,85	26.506,98	24.031,10	2.475,88	2.475,88
jun/09	4.579.297,60	178.950,00	4.400.347,60	72.605,74		72.605,74	82.453,62	9.847,88	8.895,21	2.952,67	2.952,67
jul/09	4.961.961,61	91.270,00	4.870.691,61	80.366,41		80.366,41	94.141,69	13.775,28	12.299,32	1.505,96	1.505,96
ago/09	2.065.135,68	99.320,00	1.965.815,68	32.435,06		32.435,06	76.546,56	44.110,60	42.471,83	1.638,77	1.638,77
set/09	3.143.471,23	134.878,06	3.008.593,17	49.641,79		49.641,79	75.833,11	26.191,32	23.965,83	2.225,49	2.225,49
out/09	2.870.693,79	96.634,40	2.774.059,39	45.771,98		45.771,98	62.455,80	16.683,82	15.089,35	1.594,47	1.594,47
nov/09	4.117.199,36	89.160,00	4.028.039,36	66.462,65		66.462,65	76.680,58	10.217,93	8.746,79	1.471,14	1.471,14
dez/09	2.516.426,30	73.952,49	2.437.473,81	40.218,32		40.218,32	80.695,97	40.447,65	39.144,94	1.302,71	1.220,21

Mês	Base de Cálculo dos Créditos Declarada	Glosa Frete s/Vendas	Base de Cálculo dos Créditos Ajustada	Crédito COFINS Ajustado	Crédito UI Mês Anterior	Total Crédito Mês	Contribuição A pagar	DCTF	A LANCAR	Multa de 75%	Multa de 150%
jan/09	3.520.678,55	73.290,00	3.447.388,55	262.001,53	21.762,39	283.763,92	415.390,89	131.626,99	126.041,13	3.585,83	3.585,83
fev/09	3.425.616,16	118.635,26	3.306.980,90	251.330,55		251.330,55	320.886,97	69.556,12	60.539,84	9.016,28	9.016,28
mar/09	5.798.261,86	119.296,34	5.678.965,51	431.601,38		431.601,38	443.953,44	12.352,06	3.285,53	9.066,53	9.066,53
abr/09	3.671.051,28	99.724,90	3.571.326,38	271.420,80		271.420,80	395.033,38	123.612,58	116.033,49	7.579,09	7.579,09
mai/09	3.714.954,42	150.053,50	3.564.900,92	270.932,47		270.932,47	393.025,25	122.092,78	110.688,72	11.404,06	11.404,06
jun/09	4.579.297,60	178.950,00	4.400.347,60	334.426,42		334.426,42	379.786,37	45.359,99	31.759,75	13.600,20	13.600,20
jul/09	4.961.961,61	91.270,00	4.870.691,61	370.172,56		370.172,56	433.622,33	63.449,77	56.513,25	6.936,52	6.936,52
ago/09	2.065.135,68	99.320,00	1.965.815,68	149.401,99		149.401,99	352.578,12	203.176,13	195.627,80	7.548,33	7.548,33
set/09	3.143.471,23	134.878,06	3.008.593,17	228.653,08		228.653,08	349.291,90	120.638,82	110.388,09	10.250,73	10.250,73
out/09	2.870.693,79	96.634,40	2.774.059,39	210.826,51		210.826,51	287.675,19	76.846,68	60.502,46	7.344,22	7.344,22
nov/09	4.117.199,36	89.160,00	4.028.039,36	306.130,99		306.130,99	353.195,39	47.064,40	40.288,24	6.776,16	6.776,16
dez/09	2.516.426,30	73.952,49	2.437.473,81	185.246,01		185.246,01	371.552,36	186.304,35	180.303,96	6.000,39	380,00

3. Os fatos que conduziram à conclusão pela autoridade fiscal quanto à comprovação inidônea de despesas com fretes estão detalhados a seguir:

3.1. constatou-se que o contribuinte e a transportadora PDA Logística fazem parte de mesmo grupo econômico, Grupo PDA, capitaneado por Paulo Cezar Boaventura Brandão e formado por essas e pelas empresas DDA Dinâmica Distribuidora e Indústria de Alimentos e Transportes S/A, Altogiro Distribuidora de Alimentos, Representações e Transportes S/A, Progresso Logística e Distribuidora S/A e Positiva Operadora Logística Ltda.

Além dessas, há outras empresas que se apresentam intimamente ligadas ao contribuinte, na pessoa do Sr. Paulo Cezar Boaventura Brandão: Comercial de Estivas Brandão Ltda, Brandão Comércio, Importação e Exportação de Estivas Ltda, E. Dantas dos Santos Transportes, E.D.A.P. Empreendimentos e Participações Ltda, E. dos Santos Transportes e E.D.A.P. Empreendimentos e Serviços S/A. A conclusão pelo grupo econômico capitaneado pelo Sr. Paulo Cezar foi alcançada em função dos seguintes fatores:

3.1.1. de acordo com a base de dados da Receita Federal e os contratos sociais apresentados, o contribuinte e a PDA Logística tinham o mesmo endereço a partir de 2005. Em visita ao estabelecimento no referido endereço, comprovou-se que as empresas do grupo faziam uso da mesma instalação, bem assim das mesmas equipes administrativa, contábil, financeira, de vendas, de recursos humanos, dentre outras, em clara confusão patrimonial e administrativa. Não havia quaisquer separações entre os trabalhadores das empresas. Na fachada do prédio há a logomarca "GRUPO PDA";

3.1.2 tal grupo econômico foi reconhecido por outros órgãos públicos, quais sejam:

3.1.2.1. Justiça do Trabalho – em sentença proferida pela Justiça do Trabalho em

22/03/2011 são citados como indícios de inexistência de diferença entre as empresas acima mencionadas os fatos de que em certo período elas tinham a mesma composição societária, de que se situavam no mesmo espaço físico, de que tinham a mesma exploração comercial, de que todas as procurações possuíam o timbre "GRUPO PDA" e de que o preposto era o mesmo. Na ação o reclamante justificou o litisconsórcio passivo em razão da responsabilidade solidária haja vista que, apesar de ter sido contratado pelo contribuinte (Paralela Distribuidora), nos anos de 2004 a 2009 trabalhou para todas as reclamadas indiscriminadamente, pois funcionavam no mesmo espaço físico;

3.1.2.2. Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia – em petição enviada ao inspetor da referida secretaria, a PDA Logística solicita a concessão de pedido especial para emissão de um único conhecimento de transporte mensal, afirmando e reconhecendo a formação de grupo econômico: "visto que a mesma fará o transporte de cargas dentro do estado da Bahia, para três empresas do mesmo grupo, a saber: Paralela Dist. de ..., DDA Dinâmica... e Altogiro....";

3.1.3. constatou-se que o contrato de seguro saúde com a empresa Medial Saúde S/A foi firmado pela DDA Dinâmica Distribuidora de Alimentos e Transportes Ltda, havendo citação no inciso "I" deste contrato das empresas Altogiro Distribuidora, PDA Logística e Paralela (contribuinte). Conforme penúltimo parágrafo da página 2 do contrato, todas as mencionadas empresas são classificadas como uma só organização: " como CONTRATANTES, também, quando em conjunto, doravante denominadas simplesmente de EMPRESA, todas as partes presentes por meio de seus representantes legais adiante assinados, resolvem de comum acordo e na melhor forma de direito, aditar o Contrato do Plano de Assistência à Saúde da seguinte forma". Os itens 12.1. e 12.4 evidenciam mais uma vez que as citadas empresas são tratadas como uma única organização quando fia estabelecido que elas responderiam solidariamente pelas obrigações contratadas e que a rescisão do contrato firmado pela DDA ensejaria na automática rescisão do mesmo para com as demais contratantes.

Adicionalmente, neste contrato (página 10) consta como representante legal das empresas o Sr. Paulo Cezar Boaventura Brandão, sendo que este passou a compor o quadro societário da DDA e da Altogiro apenas a partir de 2011 e nunca participou do quadro societário da PDA e do contribuinte (Paralela), sendo uma prova documental de que todo o grupo econômico tem como administrador de fato o Sr. Paulo Cezar.

3.1.4. utilização de interpostas pessoas à frente das empresas do grupo – constatou-se que pessoas do mesmo núcleo familiar e antigos empregados fazem parte do quadro societário da PDA Logística e do contribuinte, que têm como real administrador o Sr. Paulo Cezar Boaventura Brandão, conforme tabela resumo a seguir copiada. Nesta parte a autoridade fiscal fez as seguintes observações:

	Correlação com Paulo Cezar Brandão	PDA LOGÍSTICA	PARALELA DISTRBUIDORA
Lúcia Maria Boaventura Brandão	Mãe	Fundadora. Incluída em 25/07/2001 e excluída em 24/09/2001	Fundadora. Incluída em 20/01/1999 e excluída em 27/09/2001
Maria Virgínia Boaventura Brandão CPF: 551.252.12504	Irmã	Incluída em 24/09/2001 e excluída em 18/12/2002	Incluída em 27/09/2001 e excluída em 22/08/2005
Eva Lúcia de Freitas Brandão CPF: 439.892.50582	Esposa	Incluída em 25/07/2001 e excluída em 18/12/2002	Incluída em 20/01/1999. Atual sócia da empresa.
Jorge Alves de Assis	-	Incluído em 18/12/2002. Atual sócio da empresa.	
Antônio Carlos	Antigo funcionário da Família Brandão	Incluído em 18/12/2002. Atual sócio da empresa.	
João Macedo	Antigo funcionário da Família Brandão		Incluído em 22/08/2005. Atual sócio da empresa.

3.1.4.1. o contribuinte foi constituído em **20/01/1999** com o seguinte quadro societário: Lúcia Maria (mãe de Paulo Cezar) com 50% do capital social e Eva Lúcia (esposa de Paulo Cezar) com os outros 50%. Em **27/09/2001** a Sra. Lúcia Maria foi excluída, dando lugar a Maria Virgínia (irmã de Paulo Cezar), passando o capital social a ser 5% desta e 95% de Eva Lúcia (esposa). Posteriormente, em **22/08/2005** o Sr. João Batista Sena Macedo substituiu a Sra. Maria Virgínia (irmã), passando a deter 0,01% do capital social, com os restantes 99,99% pertencentes a Eva Lúcia (esposa);

3.1.4.2. a empresa PDA Logística foi constituída em **25/07/2001**, tendo como sócias Lúcia Maria (mãe) e Eva Lúcia (esposa). Em **24/09/2001**, Lúcia Maria foi excluída, entrando na sociedade Maria Virgínia (irmã) com 5% do capital, ficando Eva Lúcia com 95%. Em **18/12/2002**, tanto Maria Virgínia (irmã) quanto Eva Lúcia (esposa) foram excluídas para a entrada de Jorge Alves de Assis e Antônio Carlos dos Santos Moreira. Consta que a partir de 01/01/2003 a empresa optou pelo Simples Federal, e certamente por isso Maria Virgínia e Eva Lúcia foram excluídas da sociedade, pois o art. 9º, inciso IX da Kei nº 9.317, de 1996, veda a opção pelo Simples por empresa cujo sócio ou titular participe com mais de 10% do capital de outra empresa que tenha receita bruta que ultrapasse o limite definido (R\$ 1.200.000,00); no caso, participação no contribuinte (Paralela);

3.1.4.3. o Sr. Antônio Carlos foi claramente colocado como interposta pessoa na condição de sócio-administrador da empresa PDA Logística. Ele trabalha para a família Brandão desde 01/12/1987, quando, de acordo com o sistema CNIS, foi admitido para o cargo de conferente de material da empresa Comercial de Estivas Brandão Ltda, permanecendo nesse cargo até 02/10/1995. Também ocupou o mesmo cargo de conferente de material na Brandão Com. Importação e Exportação de Estivas Ltda, de 01/01/1996 a 27/02/1999, e ocupou o cargo de trabalhador de descargas, estivagem e embalagens de mercadorias no contribuinte (Paralela) de 01/10/1999 a 09/10/2003, sendo recontratado em 01/06/2004 e permanecendo até o dia 01/10/2011. Assim, conforme GFIPs e o sistema CNIS, paralelamente à atividade de empresário (sócio-administrador da PDA Logística), desde 18/12/2002, ele era empregado do contribuinte (Paralela) como responsável pela descarga, estivagem e embalagem de mercadorias em troca de um salário médio, em 2011, de R\$ 1.900,00;

3.1.4.4. o Sr. João Macedo também é um antigo funcionário da família Brandão. Conforme sistema CNIS ele foi admitido como carregador no armazém Brandão Comércio, Importação e Exportação de Estivas Ltda de 01/08/1996 até o dia 27/02/1999, e desde 01/08/2001 consta como empregado do contribuinte (Paralela) do qual se tornaria sócio no ano de 2005;

3.2. relativamente às despesas com fretes e carretos, o contribuinte foi intimado a apresentar (i) cópias das notas fiscais registradas na contabilidade e os correspondentes comprovantes de pagamentos, (ii) cópias dos Conhecimentos de Transporte (CTRC), (iii) cópias dos contratos de prestação de serviços de fretes, (iv) planilha de medição/composição do preço do serviço prestado, e (v) planilha relacionando as notas fiscais com os correspondentes CTRCs, contendo a data, a numeração e o valor da nota fiscal, bem assim o CTRC correspondente e o CNPJ. Foram feitas as seguintes apurações e considerações:

3.2.1. dos 27 (vinte e sete) conhecimentos de transportes listados na planilha enviada, 26 (vinte e seis) se referiam a serviços que teriam sido prestados pela PDA Logística.

O único conhecimento de transporte que não fora emitido por esta empresa foi o de n.º 22505, que teria sido expedido pela empresa de CNPJ 08.683.929/0001-74. O valor da operação referente a esse conhecimento seria de apenas R\$ 526,34, ao passo que o valor total relativo às 26 (vinte e seis) prestações de serviço pela PDA Logística totalizaria R\$ 1.325.164,95 (com valores individuais entre R\$ 36.645,00 e R\$ 67.439,03);

3.2.2. o contribuinte apresentou apenas as cópias dos CTRCs relativos aos serviços de frete que teriam sido prestados pela PDA Logística. Tais conhecimentos não identificam as notas fiscais a que se referem, a quantidade e a espécie dos volumes transportados, o veículo transportador e tampouco os destinatários da carga, informações obrigatórias a teor do art. 251 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. O descuido no preenchimento dos CTRCs é tanto que, em muitos o campo relativo ao total da prestação encontra-se em branco, constando preenchido no campo relativo ao valor das mercadorias. A contabilidade mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Assim, os CTRCs, a fim de fazerem prova, necessitam observar os requisitos do Regulamento do ICMS, sob pena de se tornarem inábeis para tanto.

Na espécie, a deficiência material de tais conhecimentos transmiti-lhes inabilidade para comprovar as despesas de fretes;

3.2.3. o contribuinte não apresentou os comprovantes de pagamentos dos serviços de frete sobre vendas registrados na contabilidade. Ante os expressivos valores pagos, seria razoável esperar que a empresa enviasse farta documentação comprobatória da movimentação bancária dos pagamentos, o que não ocorreu. Sequer a clássica alegação de pagamentos em espécie, subterfúgio comumente usado quando não há pagamento, o contribuinte se deu ao trabalho de fazer;

3.2.4. o contribuinte não apresentou planilha correlacionando as notas fiscais (numeração, data e valor) aos CTRCs. A ausência dessas informações também nas cópias dos CTRCs frustra qualquer possibilidade de auditar tais prestações de serviços de transporte;

3.2.5. nos CTRCs onde os valores das mercadorias transportadas foram informados, constatou-se que o valor cobrado pelo frete corresponderia a 4% daqueles. Tal percentual é estranho na medida que é prática comum de mercado estabelecer o valor do frete em 1% do valor das mercadorias, quando não se tenha determinado outra forma em contrato.

Como não foram apresentadas as cópias dos contratos de prestação de serviços de frete solicitadas, não foi possível esclarecer o porquê do percentual destoante da prática de mercado;

3.2.6. o contribuinte não apresentou planilha de composição dos valores dos serviços. Não é razoável que o contribuinte contrate um serviço que lhe custe mais de 1,3 milhões de reais anuais e não exija da contratada uma planilha de medição/cálculo dos valores cobrados. A ausência de tal planilha somente faz sentido quando se leva em conta a íntima ligação existente entre as empresas e os ganhos que o contribuinte teve ao gerar tais despesas;

3.3. portanto, constatada deficiência material dos CTCRCs, aliada aos indícios de artificialidade dos serviços prestados, num contexto de perniciosa ligação entre as empresas, conclui-se pelo caráter não probatório dos conhecimentos e da clara não realização dos serviços de fretes que amparariam as despesas de fretes sobre vendas;

3.4. os indícios encontrados evidenciam que a PDA Logística foi constituída para amparar fraudes e sonegações perpetradas pelo grupo econômico a que pertence, sendo uma de suas funções simular a prestação de serviços de transporte para empresas do grupo tributadas pelo lucro real, gerando deduções na base de cálculo do imposto de renda dessas empresas, bem como créditos a serem deduzidos do PIS/Cofins não cumulativo;

3.5. além dessa função, conforme evidenciado no processo n.º 10530.724657/2012-73 (lavrado contra a PDA Logística, referente a exclusão do Simples), sua criação teve como finalidade fraudar o recolhimento de contribuições previdenciárias patronais do grupo econômico, suportando grande parte dos encargos trabalhistas de todo o grupo, visto que empresas tributadas pela sistemática do Simples não recolhem parte patronal dessa contribuição com a mesma carga das empresas em geral.

4. A autoridade fiscal qualificou a multa de ofício aplicada à infração de glosa das despesas com fretes sobre vendas com base no disposto no art. 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, apresentando as seguintes razões para tanto:

4.1. íntima relação da PDA Logística com o contribuinte, seja pelo exercício de sua administração, conforme quadros societários, seja pela mesma localização física e clara confusão patrimonial;

4.2. a PDA Logística e o contribuinte fazem parte do mesmo grupo econômico de fato, conforme reconhecido nos autos do processo trabalhista n.º 0000863-38.2010.5.05.0196, da 6ª Vara do Trabalho de Feira de Santana;

4.3. a PDA Logística existe apenas para emprestar ao contribuinte as formalidades necessárias para realizar, entre outras fraudes, supostas contratações de serviços de fretes;

4.4. os CTCRCs apresentados foram confeccionados para amparar a simulação dos serviços de frete, uma vez que preenchidos com ausência de informações obrigatórias, mostrando-se materialmente inábeis como provas dos serviços;

4.5. as despesas com frete registradas na contabilidade são da ordem de R\$ 1.325.691,29, sendo natural que os sócios buscassem sempre as melhores condições de preço e pagamento pelos serviços tomados. Nesse sentido, a ausência da planilha de medição para esclarecer a formação do preço cobrado assume relevância quando se leva em conta a ligação existente entre as empresas. Essa situação nociva somente é aceita por se tratar de empresas relacionadas, cujos ganhos cabem ao mesmo dono de fato;

4.6. utilização de interpostas pessoas, constatando-se que na prática todas as empresas do grupo eram de fato capitaneadas pelo Sr. Paulo Cezar, real beneficiário dos ganhos;

4.7. revelou-se vantajoso para o contribuinte transferir seus lucros, sob o manto protetor de despesas com frete sobre vendas simuladas, para serem tributados na empresa ligada, optante pelo Simples, com ampla vantagem tributária para o grupo econômico;

4.8. ante o exposto, restou caracterizada a intenção dolosa do contribuinte ao tentar modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, de modo a reduzir o montante do imposto devido.

5. A Sra. Eva Lúcia de Freitas Brandão (na condição de diretora do contribuinte) e o Sr. Paulo Cezar Boaventura Brandão foram responsabilizados solidariamente pelos tributos lançados, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN).

Apesar de não constar dos quadros societários da empresa fiscalizada e da PDA Logística, o Sr. Paulo Cezar era o efetivo administrador desta última conforme procurações fornecidas pelo Cartório do Terceiro Ofício de Notas de Feira de Santana –

BA. Ao longo da fiscalização restou claro que os sócios formais da empresa são interpostas pessoas colocadas nessa situação para ocultar o real administrador.

6. Foi lavrada representação fiscal para fins penais, formalizada nos autos do processo n.º 10430.727058/2014-73, apensado ao presente.

Das impugnações

7. Cientificado pessoalmente dos autos de infração e do relatório fiscal que os integrou em 23 de dezembro de 2014, conforme termo às fls. 374 a 375, em 21 de janeiro de 2015 o contribuinte apresentou uma impugnação para cada tributo lançado (IRPJ – fls. 783 a 790; CSLL – fls. 739 a 742; Cofins – fls. 748 a 760; e PIS – fls. 743 a 747), instruídas com os documentos às fls. 791 a 1078, cujo teor resume-se a seguir:

7.1. acerca dos fundamentos jurídicos, menciona que a lei tributária é o CTN e o seu art. 114 estabelece que o fato gerador do tributo é a situação definida em lei como necessária e suficiente para fazer nascer a obrigação tributária; que não há dívida de imposto sem que a lei estabeleça o fato gerador e que o imposto de renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda; que renda é acréscimo patrimonial; e que para sua apuração a lei elegeu o elemento temporal ao final do qual é apurado: 12 (doze) meses;

7.2. afirma que não se trata de interposição de supostas pessoas e sim de política de valorização de funcionários, pois os que se destacam passam até mesmo a integrar a empresa ou a constituir nova, totalmente independente;

7.3. defende que as empresas citadas são distribuidoras de grandes marcas multinacionais que normalmente exigem exclusividade nas vendas de seus produtos. Como uma única empresa não poderia distribuir produtos de marcas concorrentes, a diversidade de empresas foi necessária. Além disso, tal situação obrigou a um planejamento no sentido de atender às exigências das multinacionais, com a criação de um condomínio empresarial em um único lugar a fim de reduzir custos com vigilância, portaria e para facilitar entrega, com recolhimento dos tributos na exata medida da lei. Não se trata de grupo econômico, de participação de interpostas pessoas no quadro societário, de criação de empresas fictícias com o objetivo de gerar despesas fictícias, até porque todas as empresas são registradas nos órgãos municipais, estaduais e federais, as operações realizadas são contabilizadas, sendo emitidos documentos hábeis, e os preços dos serviços estão compatíveis com os preços de mercado;

7.4. afiança que as despesas com frete ocorreram efetivamente, houve o pagamento e as partes contabilizaram as receitas e despesas de acordo com a legislação. Para o contribuinte, a sua glosa está apoiada em meros indícios, destituídos de lógica. Entende que as presunções elencadas no Relatório Fiscal não constituem provas consistentes da prática de infração à legislação tributária e de fraude. Em defesa da falta de consistência das presunções imputadas: (i) menciona novamente o argumento quanto à exigência das multinacionais de venda exclusiva de seus produtos, razão da existência de várias empresas; (ii) destaca que a lei que instituiu o Simples Nacional não vedava a participação de empregados na constituição de empresas optantes; (iii) lembra novamente que as empresas envolvidas são registradas nos órgãos municipais, estaduais, federais e as operações realizadas são contabilizadas, sendo emitidos documentos hábeis, com prática de preços compatíveis com mercado; (iv) afirma que foram disponibilizados ao Fisco: notas fiscais de vendas que deram origem aos fretes e relatórios dos manifestos (romaneios), os quais continuam à disposição; (v) informa que inicialmente prestou serviços de fretes para as empresas estabelecidas no condomínio empresarial, mas atualmente presta serviços a outras empresas; (vi) esclarece que o custo de contratação do seguro saúde é função do número de segurados, ou seja, maior número, menor custo, fato que motivou a contratação em conjunto a fim de reduzir os custos; (vii) quanto à ação trabalhista mencionada, informa que fez acordo com o demandante, não havendo necessidade de ingressar com ação de pré-executividade; (viii) defende que o preço praticado do serviço de frete está compatível com o mercado, e traz, como prova, contrato de serviços de fretes pagos pela empresa Ercoli

Distribuidora Ltda (CNPJ nº 51.543.585/0003-99); (ix) esclarece que a norma que disciplina o procedimento da empresa prestadora de serviços de fretes é o art. 382, II, "a", "b" e "c" do RICMS/BA, cabendo considerar que os documentos CTRC considerados inidôneos não ferem disposição legal, não omitem informações necessárias à perfeita identificação da operação e referem-se a uma efetiva prestação de serviços de frete. Segundo ele, tais serviços estão amparados em contrato firmado que anexa;

7.5. requer a reunião dos processos pela conexão;

7.6. requer, para a fase de instrução, a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, tais como a juntada posterior de documentos, a contra-prova, a perícia com arbitramento e formulação de quesitos, e oitiva de testemunhas.

8. Relativamente aos sujeitos passivos solidários Eva Lúcia de Freitas Brandão e Paulo Cezar Boaventura Brandão, estes foram cientificados por via postal em 24 de dezembro de 2014, conforme cópias dos Avisos de Recebimento às fls. 732 e 733, tendo apresentado impugnações às fls. 761 a 770 e 772 a 779, respectivamente, com mesmo teor, o qual está resumido a seguir:

8.1. argumentam preliminar de nulidade do vínculo com a autuação e por conseguinte da responsabilidade solidária, por entender flagrante a ocorrência de defeito de intimação. Segundo eles, não foram intimados a manifestar-se no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), caracterizando cerceamento do direito de defesa, pois não tiveram oportunidade para esclarecer as presunções elencadas no Relatório Fiscal;

8.2. entendem que o fisco federal agiu em total desrespeito ao princípio da estrita legalidade tributária, pois não se enquadra em nenhuma das situações previstas nos arts. 121, 124 e 128 a 135 do CTN. Afirmam que o sujeito passivo no sentido amplo encontra-se nos arts. 121 a 127 do CTN, e que a responsabilidade tributária no sentido amplo está nos arts. 123, 128, 136 e 138 do CTN, enquanto no sentido estrito está no art. 121, parágrafo único, II do mesmo diploma legal.

8.3. para eles a autoridade fiscal elencou uma série de indícios e concluiu que restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 do CTN;

8.4. esclarecem que o art. 124 visa garantir o pagamento do tributo, unindo, pela solidariedade legalmente imposta, diversas pessoas. No inciso I trata da solidariedade natural. Já no inciso II diz respeito à solidariedade legal, instituída por lei, muitas vezes implicando pessoa que não praticou ou realizou o fato gerador da obrigação;

8.5. explicam, ainda, que o art. 128 reporta-se a dois tipos de responsabilidades: por transferência e por substituição. A primeira ocorre quando a obrigação tributária, apesar de ter surgido contra pessoa determinada, transfere-se a outra pessoa diferente em virtude de fato posterior. A segunda ocorre quando, por imposição legal, a obrigação surge desde logo contra uma pessoa diferente daquela que esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio tributado;

8.6. afirma que, no caso, a responsabilidade atribuída foi com base nos arts. 124 e 135 do CTN. Entende que o art. 124 poderia ser interpretado de tal forma a considerar que o fisco estaria livre para escolher aleatoriamente quem bem entendesse, conferindo-lhe a posição de responsável pelo pagamento do tributo. Todavia, ressaltam que não é assim, pois o art. 128 dispõe que o terceiro (responsável) deverá ser alguém obrigatória e necessariamente vinculado à situação que constitua o respectivo fato gerador. Defendem que é impossível estabelecer a sujeição passiva solidária sem a prova da vinculação ao fato gerador da respectiva obrigação, e esta vinculação deve ser comprovada de forma consistente e inquestionável, o que não ocorreu no presente caso, onde a sujeição passiva solidária foi estabelecida por mero indício destituído de lógica;

8.7. repetem os argumentos trazidos pelo contribuinte (Paralela) quanto à inconsistência das presunções e quanto à impossibilidade dessas presunções serem consideradas como provas consistentes da prática de infração à legislação tributária e fraude, concluindo que a legislação tributária (como a penal) não comporta interpretação extensiva ou

análoga, face ao princípio da tipicidade cerrada, com como a caracterização da sujeição passiva solidária com base em mero indício. Alegam que qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do caso conceito de fato ao conceito da norma compromete o postulado *in dubio pro reo*, garantido no art. 112 do CTN;

8.8. ponderam que o único dispositivo legal em que poderia ser enquadrado como sujeito passivo solidário seria o art. 135 do CTN, caso tivessem praticado algum ato com excesso de poderes ou ilícito na condição de gerente ou administrador, o que não ocorreu.

Sempre pautaram sua conduta nos limites da lei. Não foi apurada pela autoridade fiscal a prática de ao menos um ato com excesso de poderes ou infração à lei. Não foram identificados qual ou quais atos praticados que ensejariam a sujeição passiva solidária;

8.9. requerem, ao fim, a sua imediata exclusão do processo administrativo, e protestam pelo deferimento de todos os meios de prova permitidos em direito, indicando de logo a juntada posterior de documentos, inclusive contra-prova, oitiva de testemunhas, cujo rol oportunamente apresentarão.

Dos encaminhamentos

9. Posteriormente, em 21 de maio de 2015, os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Salvador – BA para a apreciação das impugnações, com pronunciamento da unidade preparada pela tempestividade das mesmas (fl. 1087). Entretanto, tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 2013, e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 2013, em 10 de julho de 2015 os autos foram remetidos a esta DRJ/Recife/PE para proceder ao julgamento da lide (fl. 1088).

10. É o relatório.

Não obstante a pretensão impugnatória do contribuinte, o Acórdão da DRJ (e-fl.1089/1114), por outro lado, julgou improcedente a Impugnação Administrativa, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DESPESAS FICTÍCIAS. GLOSA DEVIDA.

Devida a glosa de despesas quando não houve comprovação das realizações dos serviços de frete registrados em contabilidade. Restou caracterizado que os serviços de frete não foram prestados, sendo tais despesas inexistentes (fictícias), visando unicamente, gerar deduções na base de cálculo do imposto de renda do contribuinte e créditos a serem deduzidos do PIS/Cofins não cumulativo, e, por conseguinte, transferir lucros deste para empresa do mesmo grupo econômico, optante pelo Simples, acarretando ampla vantagem tributária para este.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DE DOLO. CABIMENTO.

Devida a qualificação da multa de ofício quando plenamente demonstrada a intenção dolosa do contribuinte ao tentar modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, de modo a reduzir o montante dos tributos devidos.

GLOSA DE DIFERENÇA ENTRE DESPESAS COM FRETE INFORMADA NA DACON E A CONTABILIZADA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. No caso, não foi contestada a glosa de diferença entre o montante de despesas de frete informado no Dacon e o constante na contabilidade e na planilha entregue durante a fiscalização.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Devida a responsabilização solidária dos administradores de direito e de fato da empresa quando diretamente responsáveis por forjar despesas fictícias de elevados valores com fretes sobre vendas, mediante a criação de uma empresa transportadora de fachada, com interposição fraudulenta de pessoas, expedindo CRTCs sem amparo em operações reais, em total descumprimento da lei comercial e dos contratos sociais das empresas envolvidas, visando exclusivamente beneficiarem com a redução indevida de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE NULIDADE DO TERMO DE SUJEIÇÃO. DESNECESSÁRIA A PARTICIPAÇÃO DIRETA NO PROCEDIMENTO FISCAL DOS SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS.

Desnecessária a participação direta durante o procedimento fiscal dos sujeitos a quem foi imputada a sujeição passiva solidária, vez que todas as informações necessárias à adequada apuração dos fatos foram obtidas junto ao contribuinte, pessoa jurídica praticante das operações de interesse, a quem foi assegurada todas as oportunidades de apresentar os comprovantes e os esclarecimentos necessários e suficientes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignados, tanto o contribuinte (e-fls.1252/1269) como os responsáveis solidários arrolados, Sr. Paulo Cesar Boaventura Brandão (e-fls. 1199/1219) e Sra. Eva Lucia de Freitas Brandão (e-fls. 1227/1246), apresentaram seus respectivos Recursos Voluntários, em que repisam e aprimoram os argumentos de fato e de direito já expostos nas respectivas impugnações administrativas, renovando-os, para reforçar as respectivas pretensões recursais e postular a necessidade de reforma do Acórdão recorrido, assim como a exclusão dos responsáveis solidários arrolados no polo passivo da relação tributária em discussão.

Observe-se também que, em Despacho de Encaminhamento (e-fl.1273), a autoridade de origem informou a intempestividade o Recurso Voluntário protocolizado pelo contribuinte, bem como a tempestividade dos Recursos Voluntários protocolizados pelos responsáveis solidários arrolados.

Informa-se que foi juntada em apenso representação fiscal para fins penais oriunda dos fatos discutidos no presente processo administrativo (e-fl. 660/670).

Após, o processo foi encaminhado ao CARF, para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

O contribuinte aduz preliminarmente a desnecessidade de depósito prévio para que se tenha acesso ao contencioso administrativo. Trata-se de questão já pacificada em favor dos contribuintes.

Com efeito em 18/05/2007 foi publicado no Diário da Justiça da União o desfecho da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade n. 1.976-7/DF, por meio da qual o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 32 da MP n. 1.699-41, posteriormente convertida na Lei n. 10.522/2002, que deu nova redação ao art. 33, § 2º do Decreto n. 70.235/72:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 32, QUE DEU NOVA REDAÇÃO AO ART. 33, § 2º, DO DECRETO 70.235/72 E ART. 33, AMBOS DA MP 1.699-41/1998. DISPOSITIVO NÃO REEDITADO NAS EDIÇÕES

SUBSEQUENTES DA MEDIDA PROVISÓRIA TAMPOUCO NA LEI DE CONVERSÃO. ADITAMENTO E CONVERSÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA NA LEI 10.522/2002. ALTERAÇÃO SUBSTANCIAL DO CONTEÚDO DA NORMA IMPUGNADA. INOCORRÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE RELEVÂNCIA E URGÊNCIA. DEPÓSITO DE TRINTA PORCENTO DO DÉBITO EM DISCUSSÃO OU ARROLAMENTO PRÉVIO DE BENS E DIREITOS COMO CONDIÇÃO PARA A INTERPOSIÇÃO DE RECURSO ADMINISTRATIVO. PEDIDO DEFERIDO. Perda de objeto da ação direta em relação ao art. 33, caput e parágrafos, da MP 1.699-41/1998, em razão de o dispositivo ter sido suprimido das versões posteriores da medida provisória e da lei de conversão. A requerente promoveu o devido aditamento após a conversão da medida provisória impugnada em lei. Rejeitada a preliminar que sustentava a prejudicialidade da ação direta em razão de, na lei de conversão, haver o depósito prévio sido substituído pelo arrolamento de bens e direitos como condição de admissibilidade do recurso administrativo. Decidiu-se que não houve, no caso, alteração substancial do conteúdo da norma, pois a nova exigência contida na lei de conversão, a exemplo do depósito, resulta em imobilização de bens. Superada a análise dos pressupostos de relevância e urgência da medida provisória com o advento da conversão desta em lei. A exigência de depósito ou arrolamento prévio de bens e direitos como condição de admissibilidade de recurso administrativo constitui obstáculo sério (e intransponível, para consideráveis parcelas da população) ao exercício do direito de petição (CF, art. 5º, XXXIV), além de caracterizar ofensa ao princípio do contraditório (CF, art. 5º, LV). A exigência de depósito ou arrolamento prévio de bens e direitos pode converter-se, na prática, em determinadas situações, em supressão do direito de recorrer, constituindo-se, assim, em nítida violação ao princípio da proporcionalidade. Ação direta julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade do art. 32 da MP 1699-41 - posteriormente convertida na lei 10.522/2002 -, que deu nova redação ao art. 33, § 2º, do Decreto 70.235/72.

(ADI 1976, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 28/03/2007, DJe-018 DIVULG 17-05-2007 PUBLIC 18-05-2007 DJ 18-05-2007 PP-00064 EMENT VOL-02276-01 PP-00079 LEXSTF v. 29, n. 343, 2007, p. 32-53 RDDT n. 142, 2007, p. 166-176)

Neste aspecto, entendo não se tratar de óbice ao conhecimento do recurso.

Cumprido destacar, contudo, a **intempestividade do Recurso Voluntário** apresentado pela contribuinte.

Segundo o termo de e-fls. 1194, o contribuinte teve ciência por decurso de prazo em **22/12/2015**:

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10530.727009/2014-31
INTERESSADO: 02941457000126 - PARALELA DISTRIBUIDORA
DE ALIMENTOS E REPRESENTACOES LTDA

CIÊNCIA ELETRÔNICA POR DECURSO DE PRAZO

Foi dada ciência dos documentos relacionados abaixo por decurso de prazo de 15 dias ao destinatário a contar da disponibilização dos documentos através do Caixa Postal, Módulo e-CAC do Site da Receita Federal.

Base legal da ciência: alínea 'a', inciso III, § 2º, do artigo 23, do Decreto nº 70.235/1972.

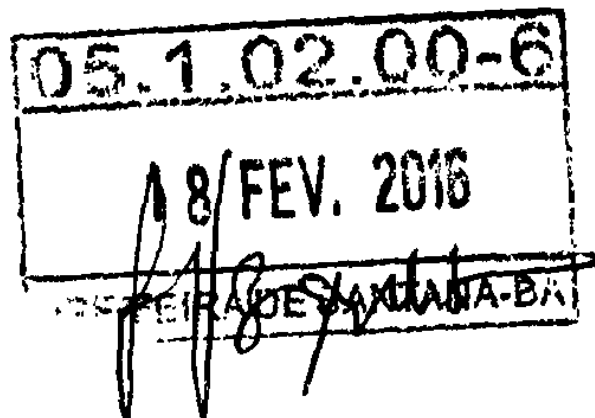
Data da disponibilização no Caixa Postal: 07/12/2015 13:25:05
Data da ciência por decurso de prazo: 22/12/2015

Intimação de Resultado de Julgamento
Acórdão de Impugnação
Demonstrativos de Débitos do Processo
Darf

DATA DE EMISSÃO : 23/12/2015

Realizar Ciência /
RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA
COPJ-SECAT-DRF-FSA-BA
SECAT-DRF-FSA-BA
BA FEIRA DE SANTANA DRF

Contudo, apenas apresentou seu recurso voluntário em 18/02/2016, conforme ateste apostado à petição (fls. 1255):



Logo, restando clara sua intempestividade, dele não tomo conhecimento.

Quanto aos recursos voluntários apresentados pelos responsáveis solidários, verifica-se que esses foram apresentados tempestivamente e, assim, preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

Mérito

Os responsáveis aduzem que, em relação ao mérito, não procedem as acusações elencadas no termo de verificação fiscal, pelos seguintes motivos:

No mérito efetivamente não procedem as acusações elencadas no Relatório Fiscal: Primeiro: Lançamento fundamentado em meros indícios; Segundo: Os Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Cargas CTRCs apresentados correspondem aos serviços de fretes sobre vendas que a recorrente efetuou I todas rigorosamente com emissão de Notas Fiscais; Terceiro: O documento fiscal obrigatório de empresa de transportes rodoviário de cargas é o Conhecimento de Transportes Rodoviário de Cargas (Conv.SINIEF 06/ 9 e Ajustes SINIEF 01/89, 08/89 e 14/89; Quarto: A Nota Fiscal de Serviço de transporte é o documento obrigatório \ para transportes rodoviários de passageiros; Quinto: Não procede a afirmativa que não foram apresentados os CTRCs; Sexta: Os pagamentos dos fretes foram efetivamente em moeda corrente do país; Sétimo: Não procede a afirmativa que não foram apresentados Contratos de Prestações de Serviços; Oitavo: A recorrente apresentou Relatório de Manifesto de Embarque referente as \Notas Fiscais emitidas no mês vinculada aos CTRCs; Nono: A Legislação Esta qual Aplicável ao Caso permite englobar num só conhecimento de transporte, no final do mês, (§1º, II do art. 382 RICM/BA) que dispõe: "II - tendo a transportadora obtido a autorização a que alude o inciso II, poderá englobar num só Conhecimento de Transporte, no final do mês, o montante das prestações verificadas no período, sem destaque do imposto, contendo, igualmente, a expressão prevista no inciso anterior"; Décimo: O preço do frete pago corresponde efetivamente ao preço de mercado \ sim, especialmente, pela pontualidade na entrega das mercadorias, dia, mês e hora previamente acertado; Décimo Primeiro: O Condomínio Empresarial foi criado para implantação de qualquer empresa como é o caso da empresa ERCOLI DISTRIBUIDORA LTDA., inscrita no CNPJ nº51.543.585/0003/99 e no CAD/ICMS do Estado da Bahia sob nº. 116.212.539, localizada no condomínio; Décimo Segundo: A presunção de existência de formação de Grupo Econômico, não se configura, até porque construir Condomínio Empresarial não significa formação de Grupo Econômico; Décimo Terceiro: A Secretária da Fazenda do Est do da Bahia antes de conceder qualquer inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD/ÍCMS) efetua vis com finalidade de identificar a localização de funcionamento, quer isto dizer que não havendo condições de funcionamento o pedido é indeferido; Décimo Quarto: A presunção de idoneidade da comprovação das despesas (FRETES). Não se configura, pois, a norma que disciplina o procedimento das empresas prestadora de serviços de fretes é o artigo 382, rr, \ "a", "b" e "c" do RICMS/BA.; Décimo Quinto: As provas foram acostadas ao processo principal, daí a necessidade imperativa da reunião de processos pela conexão para evitar decisão conflitante; Décimo Sexto inexistente compartilhamento dos recursos financeiros, portanto, não há que se falar em impossibilidade de dividir as empresas; Décimo Sétimo: Inexistente coincidência de endereços considerando que: "Fileiras de Pallets cuidam de fazer a distinção espacial, mesmo contador e/ou "MAC ADRES" como expediente da ordem prática da vida, é comum, senão obrigatório para a sobrevivência da própria prestação de serviço contábil que um profissional, da área, escritório/computador, dê conta dos assentos contábeis e obrigações tributárias de vários contribuintes", como afirmou o Ilustre Relator no voto vencido Dr. Gleiber Menoni Martins, ido no processo nº. 10530.720035/2014-38, pela 1ª Turma\ que ou no Acórdão DRJ/SPO nº.16-66.432 de 06/03/2015; Décimo Oitava: inexistente confusão patrimonial

considerando que as receitas e as despesas são contabilizadas pelas partes intervenientes independentemente e oferecida a tributação na forma da Lei.

Contudo a mera alegação sem que se demonstre com clareza seus fundamentos não é razão para a reforma do acórdão recorrido.

Como pode o julgador proceder a análise dos fundamentos da Recorrente se se trata de meras contraditas do termo de Verificação Fiscal, sem qualquer aprofundamento?

Inclusive ao analisar tais alegações a DRJ já consignou:

Mérito – Glosa de Despesas com Fretes

Conforme relatório fiscal, parte integrante dos autos de infração, a autoridade fiscal glosou despesas com serviços de frete, que teriam sido realizados pela PDA Logística, por entender que os documentos apresentados são inidôneos e, por isso, não servem como prova de sua efetividade. As razões que conduziram a tal conclusão estão sintetizadas abaixo:

o contribuinte foi intimado a comprovar as despesas com fretes, mediante a apresentação (i) das notas fiscais registradas na contabilidade, (ii) dos correspondentes comprovantes de pagamento, (iii) dos CTRCs, (iv) dos contratos de prestação de serviços de fretes, (v) de planilha de medição/composição do preço do serviço prestado, e (vi) de planilha relacionando as notas fiscais com os correspondentes CTRCs, contendo a data, a numeração e o valor da nota fiscal, bem assim o CTRC correspondente e o CNPJ. Os documentos mencionados nos itens (i), (ii), (iii), (v) e (vi) não foram apresentados. O contribuinte enviou planilha contendo vinte e sete conhecimentos de transportes listados, dos quais vinte e seis se referiam a serviços que teriam sido prestados pela PDA Logística, e tão somente um relativo à empresa de CNPJ 08.683.929/0001-74. Segundo esta planilha, o valor da operação referente ao conhecimento de transporte desta última empresa seria de apenas R\$ 526,34, ao passo que o valor total relativo às 26 (vinte e seis) prestações de serviço pela PDA Logística totalizaria R\$ 1.325.164,95 (com valores individuais entre R\$ 36.645,00 e R\$ 67.439,03). Foram apresentados os CTRCs referentes à PDA Logística. Tais conhecimentos não identificam as notas fiscais a que se referem, a quantidade e a espécie dos volumes transportados, o veículo transportador e tampouco os destinatários da carga, informações obrigatórias a teor do art. 251 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. O descuido no preenchimento dos CTRCs é tanto que, em muitos o campo relativo ao total da prestação encontra-se em branco, constando preenchido no campo relativo ao valor das mercadorias. Naqueles conhecimentos em que os valores das mercadorias transportadas foram informados, constatou-se que o valor cobrado pelo frete corresponderia a 4% daqueles, o que é estranho na medida que é prática comum de mercado estabelecer o valor do frete em 1% do valor das mercadorias, quando não se tenha determinado outra forma em contrato. Como não foram apresentadas as cópias dos contratos de prestação de serviços de frete solicitadas, não foi possível esclarecer o porquê do percentual destoante da prática de mercado;

22.2. o contribuinte e a transportadora PDA Logística fazem parte de mesmo grupo econômico, Grupo PDA, capitaneado por Paulo Cezar Boaventura Brandão. De acordo com a base de dados da Receita Federal e os contratos sociais apresentados, o contribuinte e a PDA Logística tinham o mesmo endereço a partir de 2005, o que restou comprovado em visita ao estabelecimento existente no referido endereço, em cuja fachada há a logomarca "GRUPO PDA", onde evidenciou-se que as empresas do grupo fazem uso da mesma instalação, bem assim das mesmas equipes administrativa, contábil, financeira, de vendas, de recursos humanos, dentre outras, não havendo qualquer separação entre os trabalhadores das empresas, em clara confusão patrimonial e administrativa. Tal grupo econômico foi reconhecido por outros órgãos públicos,

quais sejam, (i) Justiça do Trabalho, o que pode ser visto em sentença proferida em 22/03/2011, onde são citados como indícios de inexistência de diferença entre as empresas do grupo os fatos de que em certo período elas tinham a mesma composição societária, de que se situavam no mesmo espaço físico, de que tinham a mesma exploração comercial, de que todas as procurações possuíam o timbre "GRUPO PDA" e de que o preposto era o mesmo; e (ii) Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em cuja petição enviada ao inspetor da referida secretaria, a PDA Logística solicita a concessão de pedido especial para emissão de um único conhecimento de transporte mensal, afirmando e reconhecendo a formação de grupo econômico: "visto que a mesma fará o transporte de cargas dentro do estado da Bahia, para três empresas do mesmo grupo, a saber: Paralela Dist. de ..., DDA Dinâmica... e Altogiro...". A existência do grupo econômico restou reforçada ainda pelo contrato de seguro saúde com a empresa Medial Saúde S/A, firmado pela DDA Dinâmica Distribuidora de Alimentos e Transportes Ltda, com citação no inciso I das empresas Altogiro Distribuidora, PDA Logística e Paralela (contribuinte), tendo como representante legal das empresas o Sr. Paulo Cezar Boaventura Brandão, sendo que este passou a compor o quadro societário da DDA e da Altogiro apenas a partir de 2011 e nunca participou do quadro societário da PDA e do contribuinte (Paralela);

22.3. Constatou-se que pessoas do mesmo núcleo familiar e antigos empregados fazem parte do quadro societário da PDA Logística e do contribuinte, que têm como real administrador o Sr. Paulo Cezar Boaventura Brandão, conforme tabela resumo a seguir copiada. Nesta parte a autoridade fiscal fez as seguintes observações:

	Correlação com Paulo Cezar Brandão	PDA LOGÍSTICA	PARALELA DISTRIBUIDORA
Lúcia Maria Boaventura Brandão	Mãe	Fundadora. Incluída em 25/07/2001 e excluída em 24/09/2001	Fundadora. Incluída em 20/01/1999 e excluída em 27/09/2001
Maria Virgínia Boaventura Brandão CPF: 551.252.12504	Irmã	Incluída em 24/09/2001 e excluída em 18/12/2002	Incluída em 27/09/2001 e excluída em 22/08/2005
Eva Lúcia de Freitas Brandão CPF: 439.892.50582	Esposa	Incluída em 25/07/2001 e excluída em 18/12/2002	Incluída em 20/01/1999. Atual sócia da empresa.
Jorge Alves de Assis	-	Incluído em 18/12/2002. Atual sócio da empresa.	
Antônio Carlos	Antigo funcionário da Família Brandão	Incluído em 18/12/2002. Atual sócio da empresa.	
João Macedo	Antigo funcionário da Família Brandão		Incluído em 22/08/2005. Atual sócio da empresa.

Em vista da verificação de deficiência material dos CTCs, aliada aos indícios de artificialidade dos serviços prestados, num contexto de perniciososa ligação entre as empresas, a autoridade fiscal concluiu pelo caráter não probatório dos conhecimentos e da clara não realização dos serviços de fretes que amparariam as despesas contabilizadas.

A autoridade fiscal destacou também que os indícios encontrados evidenciam que a PDA Logística foi constituída para amparar fraudes e sonegações perpetradas pelo grupo econômico a que pertence, dentre as quais, (i) simular a prestação de serviços de transporte para empresas do grupo tributadas pelo lucro real (entre elas, o contribuinte), gerando deduções na base de cálculo do imposto de renda dessas empresas e créditos a serem deduzidos do PIS/Cofins não cumulativo, e, por conseguinte, transferência de lucros destas empresas para a PDA Logística, para serem tributados pelo Simples, com ampla vantagem tributária para o grupo econômico (ii) fraudar o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais do grupo econômico, conforme evidenciado no processo nº 10520.724657/2012-73¹, suportando grande parte dos encargos trabalhistas de todo o grupo, visto que, por ser optante pela sistemática do Simples, a PDA Logística não recolhe a parte patronal desta contribuição com a mesma carga das empresas em geral.

Em relação aos CTRCs apresentados, o contribuinte defende que os mesmos estão em consonância com o disposto no art. 382, II, "a", "b" e "c" do RICMS/BA, não omitindo informações necessárias à perfeita identificação da operação. Afirma que tais conhecimentos estão amparados em contrato firmado entre o contribuinte e a PDA Logística.

Não obstante o contribuinte ter informado que instruiu sua impugnação com cópia do contrato de prestação de serviços de frete, registro que o mesmo não está presente nos autos.

(...)

Extrai-se que para comprovar a alegação de que as supostas operações de frete se apoiaram no mencionado dispositivo normativo, o contribuinte deveria (i) apresentar a autorização da transportadora para não emitir o conhecimento de transporte e (ii) a retenção efetuada do ICMS por substituição, consoante previsão do art. 380, II, acima transcrito. Tais documentos não constam dos autos. Além disso, caso a PDA Logística se enquadrasse efetivamente nessa situação de exceção de emissão de CTRCs, o contribuinte não poderia ter carreado aos autos tais conhecimentos. Ou seja, a anexação dos CTRCs é medida incompatível com a alegação de enquadramento no art. 382, II RICMS/BA.

Como prova da prestação dos serviços o contribuinte juntou apenas as cópias dos CTRCs e de Relatório de Manifesto de Embarque por ele elaborado, o qual não permite fazer qualquer vinculação entre as vendas realizadas, os clientes e locais de entrega com os conhecimentos emitidos. Frise-se que, ainda que esta vinculação fosse possível, o que não é o caso, o relatório não seria suficiente para a comprovação das operações de frete indicadas nos CTRCs, haja vista que o contribuinte não carrou aos autos o contrato de prestação de serviços, os comprovantes de pagamentos das despesas com frete e as notas fiscais de prestação de serviços.

No que se refere a incompatibilidade apontada pela autoridade fiscal entre o preço praticado pela PDA Logística (4% do valor da mercadoria) e o preço de mercado (1%), o contribuinte defendeu que o preço pago está compatível como de mercado e, para provar seu entendimento, trouxe aos cópia de contrato de serviços de fretes pagos pela empresa Ercoli Distribuidora Ltda.

Acontece que no referido contrato, às fls. 794 a 800, a empresa contratada para a prestação de serviços é a Positiva Operadora Logística, outra empresa do grupo PDA, situada no mesmo estabelecimento do contribuinte e da PDA Logística e constituída por sócios que são filhos de Paulo Cezar Boaventura Brandão, o qual é, de fato, o proprietário e administrador de todas as empresas do grupo. Além disso, verifica-se no contrato que também a empresa contratante, Ercoli Distribuidora, está situada no mesmo endereço do contribuinte, da PDA Logística e da Positiva, o que demonstra evidente relação com estas e, por conseguinte, com o Sr. Paulo Cezar. Em vista disso, tal documento não pode ser aceito como da prática de mercado.

(...)

32. Para tal comprovação, o contribuinte poderia simplesmente ter trazido contratos de prestação firmados pela PDA Logística com outras empresas não pertencentes ao mesmo grupo, até porque afirmou em sua impugnação que esta empresa presta serviço a outras atualmente. Contudo, não providenciou tais documentos.

32.1. Não se alegue que não poderia anexar documentos relativos a operações realizadas pela PDA Logística com terceiros, por não ser parte envolvida, uma vez que conseguiu o mais difícil, que foi juntar contrato firmado por empresas distintas do contribuinte e da PDA Logística (embora nitidamente pertencentes ao mesmo grupo ou a ele relacionado).

32.2. Apenas para fins de registro, quando o contribuinte foi prestar a informação acima, utilizou-se da conjugação verbal na primeira pessoa, quando deveria ter sido na

terceira pessoa, já que estaria tratando de terceiro. Reputo tal equívoco a um ato falho de sua parte, haja vista a intrincada relação entre o contribuinte e a PDA Logística.

33. Mais fácil ainda seria a anexação do contrato porventura firmado entre o contribuinte a empresa de CNPJ 08.683.929/001-74, indicada na planilha entregue durante a fiscalização contendo listagem de vinte e sete conhecimentos de transportes. Fica patente o desconforto de tal medida, vez que, conforme salientado pela autoridade fiscal, o valor da operação referente ao conhecimento de transporte desta empresa seria de apenas R\$ 526,34, ao passo que o valor total relativo às demais vinte e seis prestações de serviço listadas, que teriam sido realizadas pela PDA Logística, totalizaria R\$ 1.325.164,95, com valores individuais entre R\$ 36.645,00 e R\$ 67.439,03. Muito provavelmente tal contrato ou mesmo simplesmente o CTRC, se preenchido corretamente, iria indicar a prática de preço de frete bem inferior ao ficticiamente realizado pela PDA Logística.

34. Em relação à acusação fiscal de que o contribuinte e a PDA fazem parte de um mesmo grupo econômico, com utilização de interpostas pessoas, o demandante argumentou que (i) adota política de valorização de funcionários, pois os que se destacam podem passar a fazer parte do quadro societário ou até constituir nova empresa independente; (ii) as empresas citadas como integrantes do grupo econômico são distribuidoras de grandes marcas multinacionais, que exigem exclusividade nas vendas de seus produtos, razão pela qual surgiu a necessidade da diversidade de empresas em um único local, visando a redução de custos com vigilância, portaria e entrega, porém com recolhimento dos tributos na exata medida da lei; (iii) as empresas envolvidas são registradas nos órgãos municipais, estaduais, federais e as operações realizadas são contabilizadas, sendo emitidos documentos hábeis, com prática de preços compatíveis com o mercado; (iv) a lei que instituiu o Simples Nacional não veda a empregados na constituição de empresas optantes; (v) quanto à ação trabalhista, informa que fez acordo com o demandante, não havendo necessidade de ingressar com ação de pré-executividade; (vi) o custo de contratação do seguro de saúde é função do número de segurados, ou seja, maior número, menor custo, fato que motivou a contratação em conjunto para reduzir custos.

35. A autoridade fiscal verificou no cadastro na Receita Federal e *in loco* que o contribuinte e a PDA Logística, além de diversas outras empresas (empresas DDA Dinâmica Distribuidora e Indústria de Alimentos e Transportes S/A, Altogiro Distribuidora de Alimentos, Representações e Transportes S/A, Progresso Logística e Distribuidora S/A e Positiva Operadora Logística Ltda e outras) estão localizados em um mesmo endereço, com indicação no edifício da logomarca "GRUPO PDA", utilizando as mesmas equipes administrativa, contábil, financeira, de vendas, de recursos humanos, dentre outras, ou seja, os mesmos funcionários sem qualquer separação por empresa.

35.1. Em parte alguma da impugnação tais constatações foram questionadas.

(...)

Não merece prosperar ainda o argumento de que não houve interposição de pessoas, mas sim a adoção de política de valorização de funcionários, com aqueles que se destacam podendo passar a fazer parte do quadro societário ou até constituir nova empresa independente. Contrariamente a tal argumento, as apurações da autoridade fiscal a seguir detalhadas indicam claramente que o Sr. Paulo Cezar Boaventura Brandão é o real administrador e proprietário do contribuinte e da PDA Logística, além de outras empresas mencionadas no relatório fiscal, que integram o GRUPO PDA, e se utilizou de pessoas da família e antigos empregados para compor o quadro societário das empresas, mantendo seu nome à margem dos contratos sociais. Senão vejamos:

o contribuinte (Paralela) foi constituído em **20/01/1999** com o seguinte quadro societário: Lúcia Maria (mãe de Paulo Cezar) com 50% do capital social e Eva Lúcia (esposa de Paulo Cezar) com os outros 50%. Em **27/09/2001** a Sra. Lúcia Maria foi excluída, dando lugar a Maria Virgínia (irmã de Paulo Cezar), passando o capital social

a ser 5% desta e 95% de Eva Lúcia (esposa). Posteriormente, em **22/08/2005** o Sr. João Batista Sena Macedo substituiu a Sra. Maria Virgínia (irmã), passando a deter 0,01% do capital social, com os restantes 99,99% pertencentes a Eva Lúcia (esposa);

a empresa PDA Logística foi constituída em **25/07/2001**, tendo como sócias Lúcia Maria (mãe) e Eva Lúcia (esposa). Em **24/09/2001**, Lúcia Maria foi excluída, entrando na sociedade Maria Virgínia (irmã) com 5% do capital, ficando Eva Lúcia com 95%. Em **18/12/2002**, tanto Maria Virgínia (irmã) quanto Eva Lúcia (esposa) foram excluídas para a entrada de Jorge Alves de Assis e Antônio Carlos dos Santos Moreira;

o Sr. Antônio Carlos foi claramente colocado como interposta pessoa na condição de sócio-administrador da empresa PDA Logística. Ele trabalha para a família Brandão desde 01/12/1987, quando, de acordo com o sistema CNIS, foi admitido para o cargo material da empresa Comercial de Estivas Brandão Ltda, permanecendo nesse cargo até 02/10/1995. Também ocupou o mesmo cargo de conferente de material na Brandão Com. Importação e Exportação de Estivas Ltda, de 01/01/1996 a 27/02/1999, e ocupou o cargo de trabalhador de descargas, estivagem e embalagens de mercadorias no contribuinte (Paralela) de 01/10/1999 a 09/10/2003, sendo recontratado em 01/06/2004 e permanecendo até o dia 01/10/2011. Assim, conforme GFIPs e o sistema CNIS, paralelamente à atividade de empresário (sócio-administrador da PDA Logística), desde 18/12/2002, ele era empregado do contribuinte (Paralela) como responsável pela descarga, estivagem e embalagem de mercadorias em troca de um salário médio, em 2011, de R\$ 1.900,00;

46.4. o Sr. João Macedo também é um antigo funcionário da família Brandão. Conforme sistema CNIS ele foi admitido como carregador no armazém Brandão Comércio, Importação e Exportação de Estivas Ltda de 01/08/1996 até o dia 27/02/1999, e desde 01/08/2001 consta como empregado do contribuinte (Paralela) do qual se tornaria sócio no ano de 2005.

47. Conforme esclarecido no relatório fiscal, sem contestação por parte do impugnante, os empregados acima mencionados constaram dos quadros sociais de diversas empresas do grupo econômico apenas de forma figurativa, visto que suas declarações de renda não possuíam bens suficientes que indicassem suportar o exercício da qualidade de sócio. Suas supostas cotas societárias sequer constam de suas DIRPFs, além do que, eles permaneceram laborando em empresas do grupo em atividades humildes de carregadores, em troca de salário médio incompatível com a remuneração esperada de sócios administradores de uma transportadora.

48. A partir de tais apurações, cabe considerar completamente estapafúrdia a alegação de adoção de política de valorização de funcionários. Não é minimamente razoável crer que um carregador seja premiado por seus bons préstimos com a sua inclusão no quadro societário da empresa, afastando os próprios "proprietários", e, ademais, continue trabalhando como carregador para a outra empresa do grupo.

49. Destaque-se, ainda, que, conforme bem destacado pela autoridade fiscal, a partir de 01/01/2003 a empresa PDA Logística optou pelo Simples Federal, e certamente por isso Maria Virgínia e Eva Lúcia foram excluídas da sociedade, pois o art. 9º, inciso IX da Lei nº 9.317, de 1996, veda a opção pelo Simples por empresa cujo sócio ou titular participe com mais de 10% do capital de outra empresa que tenha receita bruta que ultrapasse o limite definido (R\$ 1.200.000,00); no caso, participação no contribuinte (Paralela). Ressalte-se que em momento algum a autoridade fiscal alegou que a lei que instituiu o Simples Nacional vedava a participação de empregados na constituição de empresas optantes, como pretende fazer transparecer o contribuinte em sua impugnação, mas tão somente registrou a incrível coincidência de a esposa e a irmã do Sr. Paulo Cezar saírem do quadro societário dessa empresa exatamente antes da opção pelo Simples, pois sua permanência, ou a inclusão de outro familiar daquele senhor (sempre sócios das empresas do grupo), ou a sua própria inclusão impossibilitaria tal opção nos termos da lei.

50. Adicionalmente ao exposto acima, é devido destacar outros pontos que, a meu ver, reforçam a conclusão de que as empresas do grupo econômico eram capitaneadas pelo Sr. Paulo Cezar, e que os sócios constantes dos contratos sociais nada mais eram do que interpostas pessoas:

50.1. o contribuinte anexou aos autos contrato firmado entre as empresas Ecoli e Progresso para fins de comprovar o preço de frete praticado no mercado (fato já abordado anteriormente). Uma vez que o referido contrato decorreu de suposta transação da qual o contribuinte e a PDA Logística não fizeram parte, surge um questionamento: como o contribuinte teve acesso a tal documento? A única explicação plausível é a existência de um vínculo entre todas essas empresas; qual seja, o Sr. Paulo Cezar. Na Progresso os sócios são seus filhos, e ambas as empresas, Progresso e Ecoli, estão situadas no mesmo endereço da PDA Logística e do contribuinte, com mesmo quadro funcional de fato;

50.2. no contrato firmado com o plano de saúde, o representante legal das empresas contratantes, dentre as quais estão o contribuinte e a PDA Logística, é o Sr. Paulo Cezar;

50.3. conforme procurações fornecidas pelo Cartório do Terceiro Ofício de Notas de Feira de Santana – BA, o Sr. Paulo Cezar era o efetivo administrador da PDA Logística.

51. Assim, diante (i) da precariedade de informações presentes nos CTCRCs apresentados, em completo descumprimento do disposto no RICMS/BA, (ii) da ausência de comprovação dos pagamentos das despesas, (iii) da falta de apresentação das notas fiscais de serviços; (iv) da dúvida quanto a adequação do preço do serviço à prática de mercado, reforçada pela ausência de apresentação de planilha de medição/composição do preço do serviço prestado solicitada durante a fiscalização, (v) da não apresentação do contrato de prestação de serviços; (vi) da evidente vinculação entre o contribuinte e a PDA/Logística, integrantes de um mesmo grupo econômico e (vii) da utilização de interpostas pessoas visando disfarçar que o Sr. Paulo Cezar é o proprietário e administrador de fato de todas as empresas integrantes do grupo econômico ou a elas relacionadas, RESTA CONSIDERAR que não houve comprovação da realização dos serviços de fretes pela PDA Logística registrados em contabilidade, ou seja, que tais despesas são inexistentes (fictícias), visando unicamente, gerar deduções na base de cálculo do imposto de renda do contribuinte e créditos a serem deduzidos do PIS/Cofins não cumulativo, e, por conseguinte, transferir lucros deste para a PDA Logística, para serem tributados pelo Simples, com ampla vantagem tributária para o grupo econômico, bem assim, viabilizar a absorção pela PDA Logística de parte da mão de obra de produção do grupo, com sonegação de contribuições previdenciárias (objeto do processo 10530.725463/2012-95).

51.1. Devido lembrar o contribuinte de que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova em seu favor dos fatos nela registrados, desde que apoiados em documentação hábil e idônea, o que não corresponde ao caso concreto ora apreciado.

52. Em vista do exposto, devida a glosa efetuada pela inexistência da despesa escriturada, bem assim a qualificação da multa aplicada, por restar plenamente demonstrada a intenção dolosa do contribuinte ao tentar modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, de modo a reduzir o montante dos tributos devidos.

Como se verifica, a ora recorrente não questiona os fundamentos aduzidos pela DRJ, devendo-se, portanto, **ser mantida a decisão.**

Da responsabilidade tributária

A fiscalização atribuiu responsabilidade a Sra. Eva e ao Sr. Paulo, com fulcro no art. 135, III do CTN, por ser diretora da empresa contribuinte. Vejamos:

7. DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Por simularem operações comerciais de serviços de fretes, com clara infração à legislação tributária, conforme explicitado nos item acima, respondem solidariamente pelos tributos ora lançados, nos termos do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), as seguintes pessoas:

a) PAULO CÉZAR BOAVENTURA BRANDÃO, CPF 329.164.775-00, real beneficiário dos ganhos. Apesar de não constar dos quadros societários das empresa fiscalizada e da PDA LOGÍSTICA TRANSPORTE E DISTRIBUIÇÃO LTDA, o Srº Paulo César era efetivo administrador da PDA LOGÍSTICA, conforme prourações fornecidas pelo Cartório do Terceiro Ofício de Notas de Feira de Santana-Ba. Ao longo da fiscalização, restou claro que os sócios formais da empresa são interpostas pessoas colocados nessa situação para ocultar o real administrador;

d) EVA LUCIA DE FREITAS BRANDÃO, CPF 439.892.505-82, diretora da Empresa Contribuinte;

Analizando a impugnação a DRJ entendeu que

61. Na espécie, ante todos os fatos narrados neste voto, bem assim diante das provas carreadas aos autos pela autoridade fiscal e da insuficiência dos esclarecimentos e documentos trazidos pelo contribuinte, não resta dúvida de que a Sra. Eva Brandão, na condição de diretora da empresa contribuinte e esposa do Sr. Paulo Cezar, e este, na condição de dirigente de fato de todas as empresas do grupo, foram diretamente responsáveis por forjar despesas fictícias de elevados valores com fretes sobre vendas, mediante a criação de uma empresa transportadora de fachada (PDA Logística), com interposição fraudulenta de pessoas, expedindo CRTCs sem amparo em operações reais, em total descumprimento da lei comercial e dos contratos sociais das empresas envolvidas, visando exclusivamente beneficiarem com a redução indevida de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Contudo, em minha leitura, **a referida decisão deve ser reformada nesse ponto, pelo menos em parte.**

Isso porque a atribuição de responsabilidade deve respeitar os limites impostos pelo Código Tributário Nacional, inclusive conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128. 3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente. 4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma

com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (*dritter Persone*, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. **O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.** 5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. 6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. 7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor desconsideração *ex lege* e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. 8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. 9. Recurso extraordinário da União desprovido. 10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00419 RTJ VOL-00223-01 PP-00527 RDDT n. 187, 2011, p. 186-193 RT v. 100, n. 907, 2011, p. 428-442).

Como visto, o art. 135, III do CTN requer para que seja imputada a responsabilidade que tais figuras pratiquem atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não bastando o mero inadimplemento tributário, devendo a fiscalização demonstrar tais atos.

Nesse sentido, Maria Rita Ferragut esclarece que é necessária a individualização do “autor do ato infracional, demonstrando, ao menos, qual o sócio geria a sociedade e decidia pela prática dos negócios empresariais tipificados como fatos jurídicos tributários” (FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária dos sócios, administradores de *compliance* e avaliação de riscos de transmissão de passivos fiscais. In. CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **Compliance no Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018, p. 154)¹. Deve-se, portanto, identificar o ato doloso que ensejou a responsabilização.

Com efeito, conforme levantamento de Pandolfo e Sanguineti, no período entre 2018 e 2019, foi possível identificar a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) uma “uniformidade de entendimento com relação à necessidade de individualização da conduta e de comprovação da efetiva prática tanto de atos de infração à lei

¹ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária dos sócios, administradores de *compliance* e avaliação de riscos de transmissão de passivos fiscais. In. CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **Compliance no Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018, p. 154.

ou ao contrato social, quanto de excesso de poderes - ou seja, a demonstração do elemento subjetivo do dolo², independentemente da matéria tratada³.

Neste aspecto, **não estando individualizadas as condutas praticadas pela Sra. Eva Lucia De Freitas Brandão, e por isso deve ser cancelada a imputação de responsabilidade com base no art. 135. III do CTN.**

Já quanto ao Sr. Paulo César Boaventura Brandão, entendo que agiu bem a fiscalização e o Acórdão recorrido, ao delinear, através de conjunto probatório fático, diferentes condutas que, reunidas, evidenciam que o Sr. Paulo César Boaventura Brandão de fato reuniu os requisitos para a configuração do art. 135, III, do CTN, conforme bem delineado no voto condutor do Acórdão recorrido:

22.2. o contribuinte e a transportadora PDA Logística fazem parte de mesmo grupo econômico, Grupo PDA, capitaneado por Paulo Cezar Boaventura Brandão. De acordo com a base de dados da Receita Federal e os contratos sociais apresentados, o contribuinte e a PDA Logística tinham o mesmo endereço a partir de 2005, o que restou comprovado em visita ao estabelecimento existente no referido endereço, em cuja fachada há a logomarca "GRUPO PDA", onde evidenciou-se que as empresas do grupo fazem uso da mesma instalação, bem assim das mesmas equipes administrativa, contábil, financeira, de vendas, de recursos humanos, dentre outras, não havendo qualquer separação entre os trabalhadores das empresas, em clara confusão patrimonial e administrativa. Tal grupo econômico foi reconhecido por outros órgãos públicos, quais sejam, (i) Justiça do Trabalho, o que pode ser visto em sentença proferida em 22/03/2011, onde são citados como indícios de inexistência de diferença entre as empresas do grupo os fatos de que em certo período elas tinham a mesma composição societária, de que se situavam no mesmo espaço físico, de que tinham a mesma exploração comercial, de que todas as procurações possuíam o timbre "GRUPO PDA" e de que o preposto era o mesmo; e (ii) Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, em cuja petição enviada ao inspetor da referida secretaria, a PDA Logística solicita a concessão de pedido especial para emissão de um único conhecimento de transporte mensal, afirmando e reconhecendo a formação de grupo econômico: "visto que a mesma fará o transporte de cargas dentro do estado da Bahia, para três empresas do mesmo grupo, a saber: Paralela Dist. de ..., DDA Dinâmica... e Altogiro...". A existência do grupo econômico restou reforçada ainda pelo contrato de seguro saúde com a empresa Medial Saúde S/A, firmado pela DDA Dinâmica Distribuidora

² PANDOLFO, Rafael; SANGUINETTI, Juliana Mincarone. Apontamentos sobre a Responsabilidade Tributária dos Administradores à Luz do CARF. In. BEVILACQUA, Lucas; CECCONELLO, Vanessa; PRZEPIORKA, Michell (orgs.). **Tributação federal: jurisprudência do CARF em debate**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 98.

³ Os temas mais recorrentes envolvendo a responsabilização pessoal dizem respeito a: *i*) planejamentos tributários abusivos; *ii*) glosa de despesas de amortização de ágio; *iii*) aproveitamento de despesas indedutíveis; e *iv*) omissão de receitas. Este último tema compõe a maior parte dos julgados, abrangendo diferentes situações que envolvem a omissão de receitas oriundas de simulação de negócios, de saída de produtos sem emissão de notas fiscais, de movimentações bancárias sem comprovação da origem e de venda de unidades imobiliárias (PANDOLFO, Rafael; SANGUINETTI, Juliana Mincarone. Apontamentos sobre a Responsabilidade Tributária dos Administradores à Luz do CARF. In. BEVILACQUA, Lucas; CECCONELLO, Vanessa; PRZEPIORKA, Michell (orgs.). **Tributação federal: jurisprudência do CARF em debate**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 98).

de Alimentos e Transportes Ltda, com citação no inciso I das empresas Altogiro Distribuidora, PDA Logística e Paralela (contribuinte), tendo como representante legal das empresas o Sr. Paulo Cezar Boaventura Brandão, sendo que este passou a compor o quadro societário da DDA e da Altogiro apenas a partir de 2011 e nunca participou do quadro societário da PDA e do contribuinte (Paralela);

22.3. houve utilização de interpostas pessoas à frente das empresas do grupo. Constatou-se que pessoas do mesmo núcleo familiar e antigos empregados fazem parte do quadro societário da PDA Logística e do contribuinte, que têm como real administrador o Sr. Paulo Cezar Boaventura Brandão, conforme tabela resumo a seguir copiada. Nesta parte a autoridade fiscal fez as seguintes observações:

	Correlação com Paulo Cezar Brandão	PDA LOGÍSTICA	PARALELA DISTRBUIDORA
Lúcia Maria Boaventura Brandão	Mãe	Fundadora. Incluída em 25/07/2001 e excluída em 24/09/2001	Fundadora. Incluída em 20/01/1999 e excluída em 27/09/2001
Maria Virgínia Boaventura Brandão CPF: 551.252.12504	Irmã	Incluída em 24/09/2001 e excluída em 18/12/2002	Incluída em 27/09/2001 e excluída em 22/08/2005
Eva Lúcia de Freitas Brandão CPF: 439.892.50582	Esposa	Incluída em 25/07/2001 e excluída em 18/12/2002.	Incluída em 20/01/1999. Atual sócia da empresa.
Jorge Alves de Assis	-	Incluído em 18/12/2002. Atual sócio da empresa.	
Antônio Carlos	Antigo funcionário da Família Brandão	Incluído em 18/12/2002. Atual sócio da empresa.	
João Macedo	Antigo funcionário da Família Brandão		Incluído em 22/08/2005. Atual sócio da empresa.

23. Em vista da verificação deficiência material dos CTCs, aliada aos indícios de artificialidade dos serviços prestados, num contexto de pernicioso ligação entre as empresas, a autoridade fiscal concluiu pelo caráter não probatório dos conhecimentos e da clara não realização dos serviços de fretes que amparariam as despesas contabilizadas. 24. A autoridade fiscal destacou também que os indícios encontrados evidenciam que a PDA Logística foi constituída para amparar fraudes e sonegações perpetradas pelo grupo econômico a que pertence, dentre as quais, (i) simular a prestação de serviços de transporte para empresas do grupo tributadas pelo lucro real (entre elas, o contribuinte), gerando deduções na base de cálculo do imposto de renda dessas empresas e créditos a serem deduzidos do PIS/Cofins não cumulativo, e, por conseguinte, transferência de lucros destas empresas para a PDA Logística, para serem tributados pelo Simples, com ampla vantagem tributária para o grupo econômico (ii) fraudar o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais do grupo econômico, conforme evidenciado no processo n.º 10520.724657/2012-731, suportando grande parte dos encargos trabalhistas de todo o grupo, visto que, por ser optante pela sistemática do Simples, a PDA Logística não recolhe a parte patronal desta contribuição com a mesma carga das empresas em geral.

Assim, em minha leitura, **foram reunidos elementos suficientes para caracterizar a responsabilidade do Sr. Paulo César Boaventura Brandão, preenchendo o art. 135, III, do CTN**, seja na realização simulada de operações comerciais, inclusive com contratos assinados em período próximo à autuação, seja na colocação de interpostas pessoas para gerir empresas e conseqüentemente praticar condutas dos quais decorreram as respectivas autuações.

Finalmente, quanto à qualificação da multa de ofício no patamar de 150%, entendo ser cabível a redução da multa ao patamar de 100%, por aplicação retroativa da Lei n. 14.689/2023, com fundamento no art. 106, II do CTN.

Conclusão

Ante o exposto: i) não conheço do recurso do contribuinte por intempestividade; ii) conheço dos recursos dos responsáveis solidários, e dou-lhes parcial provimento para afastar a imputação de responsabilidade tributária de Eva Lucia de Freitas Brandão; iii) reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%, por aplicação retroativa da Lei n. 14.689/2023.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz