



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 17227.720243/2020-68 |
| RESOLUÇÃO | 1302-001.345 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 17 de dezembro de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | JPS FARMA LIMITADA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Sergio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Sergio Magalhaes Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recursos Voluntários opostos em face do acórdão proferido pela DRJ, que julgou procedente em parte as impugnações apresentadas pelos sujeitos passivos.

Em face da contribuinte foram lavrados **autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins referentes ao ano de 2015** (fls. 2 a 64). Foi adotado o regime de apuração do lucro

arbitrado, pois se considerou imprestável a escrituração contábil para a determinação do lucro real. O cálculo do arbitramento foi pela soma de quatro décimos do valor de compras de mercadorias, porquanto a receita bruta da contribuinte foi considerada não conhecida. Com relação ao PIS e à Cofins, o lançamento se deu pelo regime cumulativo das contribuições. Por fim, cominou-se a multa qualificada aos tributos lançados.

Foram responsabilizados os sujeitos passivos: GELZA MARIA DE OLIVEIRA SANTOS (artigo 124, inciso I, do CTN), POLLYANA DE OLIVEIRA SANTOS (artigo 124, inciso I, do CTN), ADRIANO DE OLIVEIRA SANTOS (artigo 124, inciso I, do CTN), GUSTAVO DE OLIVEIRA SANTOS (artigo 124, inciso I, do CTN), JERONIMO PEREIRA DOS SANTOS (artigo 124, inciso I, do CTN) e OSCAR DA SILVA MOREIRA (artigo 135, inciso III, do CTN).

Conforme narrado no Relatório Fiscal (“TVF” – fls. 67 a 87), extraem-se as seguintes informações abaixo colacionadas:

I – CONSIDERAÇÕES INICIAIS

3. A JPS iniciou suas atividades em 10/05/2005, adotando, inicialmente, nome empresarial de AYRCON DROGARIA LTDA – ME, e optou em 01/07/2007 pela sistemática do tratamento diferenciado e favorecido, dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte (Simples Nacional), permanecendo até o ano de 2016.

4. No ano calendário 2013, o quadro societário era composto por: GELZA MARIA DE OLIVEIRA SANTOS, CPF 135.163.106-34 (90%) e POLLYANA DE OLIVEIRA SANTOS, CPF 088.144.937-74 (10%).

5. Não obstante, GELZA MARIA DE OLIVEIRA SANTOS, CPF 135.163.106-34, no mesmo período, também era sócia das seguintes sociedades:

(...)

6. Outrossim, POLLYANA DE OLIVEIRA SANTOS, CPF 088.144.937-74, nesse mesmo período, também era sócia das seguintes sociedades

(...)

7. No ano em lide, as Pessoas Jurídicas supramencionadas declararam como Receita Bruta, conforme documentação em anexo, os valores discriminados a seguir:

(...)

8. Desta forma, a Receita Bruta Global das sociedades, incluindo a JPS, em relação a cada uma das sócias, no ano calendário de 2013 foi de:

8.1 GELZA MARIA DE OLIVEIRA SANTOS, R\$ 6.274.924,62; e

8.2 POLLYANA DE OLIVEIRA SANTOS, R\$ 3.621.166,59.

9. A situação fática em tela foi objeto de Representação Fiscal, acostada ao Processo nº 10073-721.983/2019-30, culminando na exclusão do contribuinte do

Regime em questão, face a publicação do Ato Declaratório Executivo nº 92, no Diário Oficial da União nº 186/2019.

10. A Fragmentação Societária é caracterizada pela divisão da Entidade (real) em duas ou mais Pessoas Jurídicas, distintas apenas formalmente. Para tanto, novas Sociedades são constituídas em nome de pessoas de confiança do administrador de fato, sendo, geralmente, parentes ou empregados.

11. Em boa parte dos casos, as “células” da empresa principal exibem a mesma logomarca e Nome Fantasia, ou seja, na prática agem como filiais de fato.

12. Quando vistas apartadamente, conseguem iludir o observador, pois são programadas para se manterem dentro do limite de receita do Simples Nacional, mascarando o conjunto econômico do qual fazem parte.

13. A ilicitude consiste em burlar o enquadramento tributário, ao arrepio da Lei, pois, na prática, tais sociedades criam microempresas, Optantes pelo Simples Nacional, com o único objetivo de pagar menos tributos, e se valer de forma indevida e fraudulenta do regime em questão, ao invés de se enquadrarem no regime de lucro real ou presumido.

14. Nada obstante, tal prática, além dos efeitos tributários e criminal (crime contra a ordem tributária e Sonegação Previdenciária), gera, de forma perversa, a concorrência desleal.

15. O Simples Nacional é um regime tributário simplificado de arrecadação, previsto na Lei Complementar nº 123/2006, aplicável às Microempresas (ME) e às Empresas de Pequeno Porte (EPP). A caracterização de uma empresa como ME ou EPP está atrelada à sua Receita Bruta, tendo como limite anual (teto), até o Ano Calendário de 2017, o montante de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais)³.

16. Visando afastar tais ocorrências, sabiamente, o Legislador definiu no § 4º do art. 3º da Lei Complementar 123/2006, que é vedada a adesão ao tratamento jurídico diferenciado do SIMPLES à pessoa jurídica de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa inscrita no Simples Nacional, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite supracitado.

17. Nesse contexto, não raro se identificam indícios comuns nos casos concretos, que de forma não exaustiva, elencamos a seguir:

17.1 Os sócios da nova empresa possuem vínculo familiar com os sócios da empresa original e/ou são (ex)empregados;

17.2 A nova sociedade possui o mesmo endereço ou um endereço próximo ao da original;

17.3 Empregados da sociedade original também trabalham para a nova;

17.4 A constituição da nova sociedade ocorre no mesmo exercício em que a original poderia (deveria) extrapolar o limite de faturamento bruto anual;

17.5 Os contratos firmados pela nova sociedade são firmados pelos administradores da original;

17.6 Os locatários e/ou fiadores dos imóveis das novas sociedades são os sócios da original;

17.7 Rotatividade dos Empregados entre as várias sociedades do grupo, sem rescisão e nova contratação formalizada;

17.8 Mesmo nome fantasia e logomarca;

17.9 Numeração de filial ou unidade;

17.10 Mesma assessoria contábil e/ou jurídica;

17.11 Mesmos fornecedores.

18. No caso concreto há indícios e/ou elementos de prova da Fragmentação da estrutura da Sociedade, que gira sobre o nome fantasia “Rede de Drogeria Retiro”, (doravante denominada apenas Rede Retiro) em diversas Pessoas Jurídicas, independentes entre si, apenas formalmente.

19. Não obstante, elementos coligidos durante a execução da Ação Fiscal demonstram haver organização e governança. Diante do exposto, não há como prosperar a tese, alegada pelos interessados, de que seria um “mero” grupo informal de Rede de Compras.

20. Tal Tese pode ser refutada de plano, seja por informações coligidas junto aos fornecedores, seja através de dados bancários (fichas cadastrais, procurações)⁴, bem como através das várias postagens na Página Oficial da Drogeria Retiro na Rede Social “Facebook.com”.

21. Ademais, há um enorme e coordenado fluxo financeiro entre as diversas unidades da Rede Retiro, funcionando de forma organizada e direcionada, convergindo recebimentos (transferências intra-rede) vs. Pagamentos a terceiros, como uma verdadeira e única conta corrente de recursos.

22. A partir da análise das informações disponíveis no sistema “Google Street” (maps), percebe-se que em anos anteriores a 2013, a Rede Retiro já ostentava a logomarca característica nas suas lojas, demonstrando haver uma única sociedade.

23. A Rede Retiro já oferecia no ano de 2015 um cartão (Tricard) fidelidade que propiciaria descontos, bem como prazo de até 40 dias para pagamento⁵.

24. Ao longo dos anos 2013 e 2014, proporcionou diversas capacitações de seus colaboradores, farmacêuticos, balconistas, dentre outros⁶.

25. Outrossim, em diversas publicações em sua página oficial do Facebook, a Rede Retiro informa o telefone de Central de Atendimento (Disk Entregas), ou seja, há uma coordenação operacional(vendas)7.

26. A Rede Retiro, dispunha de canal de ouvidoria, contanto, inclusive, com telefone “0800”8, demonstrando mais um fator de governança / coordenação administrativa.

27. A descrição das circunstâncias da lavratura do presente Auto de Infração encontra-se detalhada no corpo deste Relatório Fiscal, e tem por finalidade atender ao devido processo legal, permitindo a clara compreensão por parte do sujeito passivo, possibilitando o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

II - PROCEDIMENTOS ADOTADOS NO CURSO DA AÇÃO FISCAL

28. A ação fiscal foi deflagrada mediante emissão do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, cuja ciência foi efetivada através da via Postal (AR JR005469008BR) em 26 de dezembro de 2016.

29. Ato contínuo, foram lavrados os Termos listados abaixo:

| TERMO | AVISO DE RECEBIMENTO | DATA CIÊNCIA |
|---|----------------------|--------------|
| Termo de Ciência do Prosseguimento de Ação Fiscal | JO646180509BR | 17/02/2017 |
| Termo de Intimação Fiscal 01 | Ciência Pessoal | 24/03/2017 |
| Termo de Intimação Fiscal 02 | JR738705539BR | 16/05/2017 |
| Termo de Intimação Fiscal 03 | Ciência Pessoal | 25/05/2017 |
| Termo de Intimação Fiscal 04 | JR738713844BR | 23/08/2017 |
| Termo de Constatação Fiscal de 06/09/2017 | JR453397134BR | 08/09/2017 |
| Termo de Intimação Fiscal 05 | Ciência Pessoal | 22/11/2017 |
| Termo de Ciência do Prosseguimento de Ação Fiscal | Ciência Pessoal | 30/01/2018 |
| Termo de Ciência do Prosseguimento de Ação Fiscal | JT192808465BR | 19/03/2018 |
| Termo de Intimação Fiscal 06 | Ciência Pessoal | 29/03/2018 |
| Termo de Reintimação Fiscal de 18/04/2018 | JR220263721BR | 20/04/2018 |
| Termo de Ciência do Prosseguimento de Ação Fiscal | JR220269239BR | 11/06/2018 |
| Termo de Intimação Fiscal 07 | JR220269389BR | 20/06/2018 |
| Termo de Ciência do Prosseguimento de Ação Fiscal | JT445026366BR | 16/08/2018 |
| Termo de Intimação Fiscal 08 | JT869643580BR | 24/09/2018 |
| Termo de Intimação Fiscal 09 | Ciência Pessoal | 04/10/2018 |
| Termo de Intimação Fiscal 10 | JT869647309BR | 29/10/2018 |
| Termo de Intimação Fiscal 11 | JT869647887BR | 23/11/2018 |
| Termo de Intimação Fiscal 12 | JT904521474BR | 08/01/2019 |
| Termo de Intimação Fiscal 13 | JT904525105BR | 21/02/2019 |
| Termo de Ciência do Prosseguimento de Ação Fiscal | JT030047616BR | 16/04/2019 |
| Termo de Ciência do Prosseguimento de Ação Fiscal | JT030050031BR | 19/06/2019 |

(...)

30. Uma vez publicado no Diário Oficial da União nº 186/2019, o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº9, de 24 de setembro de 2019, lavramos o Termo de Intimação Fiscal datado de 25/09/2019, para:

30.1 Dar ciência ao contribuinte, acerca do ADE em questão;

30.2 Intimar a apresentar a Escrituração Contábil regular do ano calendário 2014; e 30.3 Intimar a informar a opção pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (lucro presumido, lucro real trimestral ou anual).

30.4 A Ciência foi efetivada através da via postal (AR BO021219525BR) em 30 de setembro de 2019.

31. O contribuinte protocolou a entrega da escrituração contábil, em 30 de outubro de 2019, sem, entretanto, realizar a opção de forma de tributação do lucro (real ou presumido).

32. Em 21 de novembro de 2019, a Sociedade foi cientificada do Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Parcial, bem como do Auto de Infração (processo nº 10073-722.393/2019-24) abrangendo o ano calendário 2014, através da via postal (AR BO100872615BR).

33. Ato contínuo, foram expedidos os seguintes Termos de Fiscalização:

(...)

34. Através do Termo de Intimação Fiscal nº 14 o contribuinte foi intimado a apresentar:

34.1 Relação de todas as contas (corrente, poupança e investimentos);

34.2 Extratos bancários das respectivas contas em formato digital (planilha eletrônica ou CSV), contendo origem e destino dos recursos movimentados;

34.3 Dados constantes de sua ficha cadastral;

34.4 Cartão de assinatura; e 34.5 Instrumento(s) de Procuração outorgando poderes para terceiros movimentar a(s) conta(s)-corrente(s).

35. Não obstante, visando a busca da verdade material, ressaltamos que foi facultado ao contribuinte, que através de termo próprio, autorizasse que esta fiscalização solicitasse diretamente a cada Instituição Financeira as informações requisitadas acima ou outras que se fizerem necessárias no curso da presente ação fiscal.

36. O contribuinte optou por não autorizar o acesso aos dados em lide e em 04 de março de 2020 solicitou dilação de prazo para atendimento, por responsabilidade própria.

37. Tendo em vista o não atendimento, foi lavrado o Termo de Intimação nº 15, em 20 de março de 2020, reintimando o interessado, bem como facultando novamente a autorização retro mencionada.

38. Tão somente em 15 de abril do presente ano, ou seja, 60 dias após a intimação inicial, foi consignada resposta aos TIF 14 e 15, contendo:

38.1 Extratos da Caixa Econômica Federal;

38.2 Extratos do SICOBEBR/Rochas; e 38.3 Extratos do Banco Triângulo.

39. Auditada a documentação juntada a resposta, constatamos que não foram entregues os seguintes documentos:

39.1 Fichas cadastrais das contas;

39.2 Instrumentos de procuração;

39.3 Nem tampouco extratos da conta mantida no HSBC (Kirton Bank).

40. Insta ressaltar que a movimentação financeira na(s) conta(s) mantida(s) no HSBC (Kirton Bank) representavam aproximadamente 50% do total movimentado no período em questão, pela JPS, conforme dados brutos extraídos da DIMOF.

(...)

41. Diante do cenário em tela, foi solicitado a emissão de Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), a fim de dirimir quaisquer dúvidas acerca da movimentação em questão:

(...)

42. O interessado foi intimado (Termo de Intimação Fiscal nº 16) a apresentar esclarecimentos acerca de lançamentos constantes nos extratos bancários (CEF) fornecidos em resposta às intimações anteriores.

43. Em virtude do não atendimento ao TIF 16, o contribuinte foi reintimado, através do Termo de Intimação Fiscal nº 17 a apresentar os esclarecimentos pertinentes.

(...)

III – COLETA DE INFORMAÇÕES

44. Em virtude do descompasso entre a movimentação financeira informada pelas instituições financeiras em DIMOF e a receita declarada ao Simples Nacional, pelas várias unidades fragmentadas da Rede Retiro, fez-se necessário a análise das informações bancárias.

45. Considerando a sensibilidade dos dados, não obstante a caracterização de uma sociedade única de fato, optamos por diligenciar 09 unidades, ou seja, 1/3 do total, de forma isolada em relação à JPS, a fim de coligir as informações acerca da movimentação bancária, a saber:

45.1 AMCG FARMACIA EIRELI;

45.2 APG DROGARIA LTDA;

45.3 DROGARIA ROTATIVA DE BARRA MANSA LTDA;

45.4 FIRMINO NETTO DROGARIA EIRELI;

45.5 GOMES & OLIVEIRA FARMACIA LTDA;

45.6 JOSJ DROGARIA LTDA;

45.7 OLIVEIRA E SANTOS DROGARIA LTDA;

45.8 REDSANTOS EIRELI;

45.9 FARMACIA SANTOS 01 EIRELI.

(...)

48. De forma análoga à JPS, todas as unidades postergaram a apresentação da documentação, e quando realizada foi feita de forma parcial (apenas parte dos extratos), por responsabilidade própria, não facultado o acesso diretamente pela RFB aos dados em questão junto às instituições financeiras.

49. Em alguns casos, REDSANTOS e AMCG, por exemplo, o valor de dados (extratos bancários) omitidos chegou a 99% e 98% do total, respectivamente.

(...)

IV – DAS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS/FINANCEIRAS

(...)

V – DA FILIAIS (UNIDADES) DA REDE DE DROGARIAS RETIRO

(...)

V – DOS FATOS APURADOS

79. Em 12 de junho de 2019, foi deferida autorização do Excelentíssimo Juiz de Direito da 2ª Vara Federal de Volta Redonda, Sr. Thiago de Mattos Cardozo, para compartilhamento das provas produzidas pelo Ministério Público Federal (MPF), no âmbito do Procedimento Investigatório nº 5003557-62.2019.4.02.5104/RJ, com a Receita Federal do Brasil.

80. Com fulcro na Autorização em lide, o Ministério Público Federal, através do Sr. Procurador da República, Lucas Horta de Almeida, encaminhou, para esta fiscalização, o depoimento do Sr. Jerônimo Pereira dos Santos.¹⁶ 81. No documento em tela, o investigado, sem síntese, afirmou que:

81.1 Na época da Fiscalização promovida pelo DENASUS, (que apurou irregularidades nos anos calendário 2012 a 2014), já possuía diversas farmácias;

81.2 Apesar de todas as farmácias possuírem CNPJ próprio/individual, faziam parte da rede Drogeria Retiro;

81.3 Que todas as farmácias a época eram optantes do Simples Nacional; e 81.4 Que a partir de 2015 possuía aproximadamente 35 unidades.

82. Paralelamente, coligimos e cotejamos as informações concernentes a:

82.1 Histórico de participações societárias do Sr. Jerônimo, seu cônjuge e seus filhos;

82.2 Endereço das sociedades (farmácias) em questão;

82.3 Imagens da base de dados do aplicativo Google Street;

82.4 Informações constantes na Página Oficial da Rede Retiro no Facebook;

82.5 Informações (circularização) de Fornecedores;

82.6 Informações bancárias;

83. Conforme consta nos arquivamentos na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro (JUCERJA), a rede de Drogarias Retiro, através da JPS FARMA LIMITADA ME, CNPJ nº 07.381.852/0001-15, realizou a formalização de diversas filiais ao longo dos anos de 2015 a 2017, regularizando a situação de fato que preexistia, a partir dos atos em questão.

84. Do confronto das informações das Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), informações das GFIP e de NFe de fornecedores, das diversas Pessoas Jurídicas (filiais de fato) com a alteração contratual¹⁷ da JPS que “constituiu” diversas filiais, utilizando como parâmetro de junção o endereço, percebemos a correlação existente entre o nome da empresa descrito na DIRF, e o número das novas filiais da JPS (ANEXO XIX - COTEJAMENTO DE INFORMAÇÕES).

84.1 É cristalina a lógica adotada, onde há a seguinte regra:

Número da nova filial da JPS = (Número de Unidade na DIRF/GFIP/NFe) – 1.

84.2 Por exemplo:

84.2.1 A DROGARIA ROTATIVA DE B MANSA, CNPJ 32.527.236/0001-77, possuía a identificação de Unidade (28), sendo formalizada como a Filial 27 da JPS;

84.2.2 A FARMACIA 33 EIRELI, CNPJ 06.093.374/0001-85, possuía a identificação de Unidade (48), sendo formalizada como a Filial 47 da JPS;

84.2.3 A AMCG FARMACIA EIRELI ME, CNPJ 19.462.642/0001-30, possuía a identificação de Unidade (7), sendo formalizada como a Filial 6 da JPS;

84.3 A probabilidade para que tal relação seja mera obra do acaso tende a 0, sendo um evento impossível de ocorrer, corroborando, inclusive com toda a constatação exaustivamente demonstrada na presente autuação.

85. As informações bancárias revelaram um intenso fluxo de recursos, de forma coordenada e estruturada, entre as unidades da Rede Retiro.

86. O Contribuinte foi cientificado de sua exclusão de ofício do Simples Nacional, sendo, inclusive, intimado a apresentar a escrituração contábil regular e opção pela forma de tributação do lucro (Real ou Presumido).

87. A escrituração contábil (livro diário e razão) referente ao ano calendário 2015, entregue pelo interessado, além de contabilizar pagamentos não efetuados pela JPS, como mensalidades da UNIMED Volta Redonda que foram adimplidos pela REDSANTOS (conforme diligência retromencionada).

88. Ademais, a escrita contábil apresentada não representa a operação de toda a sociedade de fato, constatada ao longo da presente fiscalização, mas, em tese, tão somente os fatos realizados pela Matriz da JPS.

(...)

90. A JPS, quando regularmente intimada (TIF 16, 17 e 18) a apresentar documentos pertinentes aos lançamentos, como pagamentos (débitos bancários), boletos e duplicatas, manteve-se silente acerca do intimado.

91. O entendimento em questão é corroborado pelo art. 252 do Regulamento do Imposto de Renda vigente a época dos fatos (RIR 1999), uma vez que, apesar de facultado às pessoas jurídicas que possuam filiais, sucursais ou agências manter contabilidade não centralizada, essas devem incorporar ao final de cada mês, na escrituração da matriz, os resultados de cada uma delas contabilidade da Sociedade.

92. Por todo o exposto, a escrita contábil apresentada pela JPS é imprestável para apuração do lucro real.

(...)

94. A Lei 9.430/96, em seu artigo 27, traz os ditames a serem observados na apuração do lucro arbitrado:

(...)

94.1 O Inciso I, do artigo supramencionado, determina a utilização da Receita Bruta como Base da Cálculo para o Lucro Arbitrado.

94.2 Nada obstante, conforme constatado, e demonstrado¹⁸, a Receita Bruta informada (R\$ 41.958.986,47) não merece fé, uma vez que representa menos de 56% dos valores despendidos em aquisições de mercadorias para revenda (R\$ 74.892.129,99).

94.3 Ademais, a mesma situação fora constatada no ano calendário 2014, ou seja, uma prática recorrente do contribuinte (R\$ 27.849.538,20 de Receita vs. R\$ 61.001.669,96 de aquisições).

95. Em virtude do exposto, fez-se necessária a utilização de uma das alternativas de cálculo previstas no §2º do art. 27 da Lei 9.430/1996 c/c artigo 51 da Lei 8.981/1995, in verbis.

(...)

95.1 Considerando a natureza operacional (comércio) da Sociedade em questão, optamos pela forma de cálculo prevista no inciso V, do artigo supracitado, ou seja, “0,4 (quatro décimos) do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês”.

(...)

Foram apresentadas impugnações dos sujeitos passivos:

- (i) JPS FARMA Ltda. (fls. 7.375 a 7.427);
- (ii) Adriano de Oliveira Santos (fls. 7.594 a 7.609);
- (iii) Gustavo de Oliveira Santos (fls. 7.780 a 7.796);
- (iv) Pollyana de Oliveira Santos (fls. 7.967 a 7.983);

- (v) Gelza Maria de Oliveira Santos (fls. 8.155 a 8.171);
- (vi) Oscar da Silva Moreira (fls. 8.343 a 8.359); e
- (vii) Jerônimo Pereira dos Santos (fls. 8.531 a 8.550).

Colaciono o relato da decisão recorrida quanto as matérias de defesa arguidas pela JPS Farma Ltda.:

Por não concordar com os termos da autuação a pessoa jurídica autuada apresentou impugnação ao débito com as seguintes alegações, abaixo sintetizadas:

Menciona inicialmente a tempestividade da impugnação e ressalta que a autuação, em todas as suas etapas, foi direcionada tão somente para a empresa JPS Farma Ltda., sem que fossem inseridas as demais empresas detentoras de personalidade jurídica própria até prova em contrário.

Que, intimada a apresentar sua escrituração contábil (e somente esta empresa foi intimada), afirma ter apresentado de forma satisfatória e adequada.

Em relação ao depoimento do Sr. Jerônimo Pereira dos Santos ao Ministério Público Federal, afirma que foram omitidas partes relevantes relativas à informação de que as empresas, durante o ano de 2014, realizavam as compras através de uma chamada rede de compras, que seria a união de esforços entre as farmácias da região para ganho de escala junto às indústrias farmacêuticas distribuidoras. Que as compras eram negociadas coletivamente, mas a aquisição era individualizada.

Que não se trata de preponderância ou controle de um indivíduo sobre um grupo, mas de empresas gerenciadas diretamente por seus sócios que, parentes ou não, uniram esforços na organização de compras e marketing, mas cada uma atuando de forma isolada.

Que a descentralização das atividades não tinha como objetivo se furtar ao recolhimento de tributos; que os negócios realizados eram informais e no período fiscalizado ainda não se podia falar na existência de grupo econômico, deixando, a fiscalização, de apresentar provas desse fato.

Nulidades insanáveis do auto de infração

Afirma que em momento algum o l. Fiscal demonstrou a existência dos requisitos necessários à desconsideração da personalidade jurídica das sociedades. Que o fato das sociedades unirem esforços no passado por meio de uma rede de compras em busca de melhores preços e maior competitividade no mercado não demonstra a existência de confusão patrimonial apta a caracterizá-las como grupo econômico ou empresa única.

Informa que as aquisições eram realizadas de maneira individualizada por cada empresa participante do clube.

Que tampouco a correlação entre os números indicados em DIRF com as diversas sociedades seriam suficientes para demonstrar que tais empresas teriam sido incorporadas pela impugnante.

Afirma a nulidade do procedimento devido à necessidade de intimação das 28 empresas para compor o pólo passivo do processo. Que a ação fiscal relativa ao Simples Nacional deve ser realizada por estabelecimento e que a autuação deveria considerar as informações contábeis e tributárias de cada uma das empresas.

Quanto à constituição das empresas, afirma inexistir irregularidade na relação de parentesco existente, sendo vedado pela legislação do Simples Nacional apenas a superação do limite da receita bruta global. Assim, afirma que o fato é insuficiente à demonstração da confusão patrimonial, laboral, financeira e de direção entre elas.

Conclui pela ausência de comprovação de uma unicidade empresarial ou grupo econômico irregular a justificar a reunião de suas receitas para fins de imposição societária.

Da falta de liquidez e certeza da autuação Alega a existência de erros materiais no cálculo do crédito tributário, mencionando ter a fiscalização:

- intimado dez de um total de 28 pessoas jurídicas, somente para apresentação de extratos bancários;
- ter concluído pela imprestabilidade de toda a escrituração da pessoa jurídica por entender que a impugnante só apresentou fatos por ela realizados e pelo fato dos pagamentos à Unimed terem sido contabilizados por outra pessoa jurídica;
- concluído que a escrituração não se prestava à apuração do lucro real em que pese ter intimado a empresa e a mesma ter optado pelo lucro presumido;
- ter aplicado arbitramento quando a receita era conhecida;
- não ter excluído do arbitramento as compras canceladas, estornos e devoluções de mercadorias;
- ter ignorado a aplicação do regime monofásico de PIS e COFINS para a maioria dos produtos farmacêuticos e cosméticos comercializados pela impugnante.

Entende, assim, pelo cancelamento integral do crédito tributário.

Caso não seja esse o entendimento adotado, entende ser necessária a realização de perícia ou diligência para correção dos erros materiais.

Descabimento da desconsideração dos livros fiscais da impugnante Afirma ser descabida a desconsideração dos livros fiscais da autuada sem que fosse realizada uma intimação para esclarecimentos sobre os fatos constatados. Que os argumentos utilizados pela fiscalização foram: a ausência de contabilização de um pagamento realizado para a Unimed e a escrituração pela matriz dos dados

relacionados à própria matriz. Argumenta que se a fiscalização quisesse a documentação das pessoas jurídicas independentes, deveria ter solicitado a elas.

Além disso, argumenta a existência de erro da autoridade fiscal ao mencionar a apuração do lucro real no relatório fiscal, e não o lucro presumido, como foi a opção apresentada pela empresa.

Descabimento do arbitramento

Insurge-se contra o arbitramento realizado argumentando que a sua aplicação constitui situação extrema, aplicável quando a autoridade fiscal encontrar-se impossibilitada de realizar a apuração do lucro real ou presumido. E ressalta que nenhum dos argumentos trazidos pela fiscalização para justificar a sua aplicação impossibilitou a identificação do lucro da impugnante, motivo pelo qual entende pelo cancelamento da autuação.

Que não é possível a realização do arbitramento com utilização de receitas das empresas que não fizeram parte do procedimento e, portanto, a fiscalização deveria utilizar as receitas conhecidas para apuração do lucro presumido.

Ressalta que o arbitramento arrolou inclusive a receita de empresas que nunca foram parte do suposto grupo econômico.

Apuração com base nos extratos bancários

Argumenta que a apuração poderia ser realizada com base nos extratos bancários das pessoas jurídicas, cujas informações estavam em poder da fiscalização, refutando a aplicação do arbitramento do lucro com base no percentual de 40% sobre as compras realizadas, argumentando que esse percentual foge da realidade do ramo.

Arbitramento com base na receita conhecida

Menciona a disposição contida no artigo 47, §1º da Lei nº 8.981/95 para concluir que, ainda que admitido o arbitramento, o mesmo deveria ser realizado com base nas receitas conhecidas e declaradas pela impugnante.

Que a escrituração foi devidamente apresentada e a receita bruta informada pela impugnante não foi questionada pela fiscalização.

Não consideração das devoluções, estornos e vendas canceladas Que na adoção do arbitramento a fiscalização considerou apenas as notas de entrada, mas não levou em consideração as devoluções de mercadorias e cancelamentos, o que diminuiria consideravelmente o valor apurado.

Impossibilidade de impor arbitramento às pessoas jurídicas ativas que não foram excluídas do Simples Nacional

Afirma que não há como impor o arbitramento de lucros para sociedades que não foram excluídas do Simples Nacional e que não foram baixadas ou liquidadas. Afirma que as seguintes empresas estão nessa situação:

- Drogaria Vieira e Prado Eireli;

- Farmacia C. Souza Ltda - J. de Amorim Oliveira Drogaria Eireli Que o fato das empresas ainda serem optantes pelo Simples Nacional impede a apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro arbitrado.

Da prova emprestada

Argumenta que não guardam relação os fatos trazidos aos autos em decorrência de depoimento dado pelo Sr. Jerônimo à Polícia Federal e os fatos relatados pela fiscalização. Que primeiro, tem-se a informação de que o grupo tinha 35 farmácias, diferente do que supostamente foi apurado pela fiscalização. Segundo, porque não se observa naqueles autos o vínculo entre as pessoas jurídicas indicadas pela fiscalização.

Que no caso concreto os motivos e elementos trazidos pela fiscalização são insuficientes à formação de convicção sobre a ocorrência de interposição ou conluio de sócios, conforme mencionado na acusação fiscal, devendo ser cancelada a autuação.

Da decadência do direito de constituir o crédito tributário

Insurge-se contra a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 173, I do CTN, afirmando a inocorrência de dolo, fraude ou simulação e a existência de recolhimentos na sistemática do Simples Nacional. Considerando a aplicação do artigo 150, §4º do CTN, sustenta a decadência dos fatos geradores relativos ao período de janeiro a 18 de novembro de 2015.

Da ausência de motivação do lançamento

Sustenta, neste tópico, que a autuação não indica o motivo pelo qual desconsiderou a personalidade jurídica das pessoas jurídicas mencionadas na autuação. Que não esclarece o motivo pelo qual entendeu pela ocorrência de fraude e formação de grupo econômico, ou mesmo tratar-se de uma única empresa. Assim, afirma ser nulo o lançamento combatido.

Ausência de fundamentação para desconsideração da personalidade jurídica

Insurge-se contra a autuação em tela afirmando a ausência de fundamentação para a desconsideração da personalidade jurídica das empresas. Que são frágeis as provas produzidas pela fiscalização e a que a exclusão de pessoas jurídicas do Simples Nacional com base na identidade de sócios não tem como consequência a desconsideração da personalidade jurídica das empresas excluídas.

Que as diligências realizadas com fornecedores demonstram apenas as afirmações da empresa, de que operava na forma de um clube de compras, centralizando os pedidos para obter descontos em função do volume de aquisições.

Que tal desconsideração somente pode ser realizada com prévia autorização judicial, quando ocorre desvio de finalidade ou confusão patrimonial, o que afirma não ter ocorrido no caso.

Da impossibilidade de desconsideração de receitas de pessoas jurídicas ativas

Aduz que todo o procedimento fiscalizatório teve como base a intimação e solicitação de documentos da impugnante, JPS Farma Ltda. E também foi ela a excluída do Simples Nacional. E aduz que não se pode atribuir sem intimação prévia, responsabilidade a terceiros pelo crédito tributário de pessoas jurídicas cuja existência no cadastro do CNPJ remanesce como ativas, entendendo pela existência de vício insanável na constituição do crédito tributário. Apresenta rol de pessoas jurídicas que continuam ativas.

Da não comprovação de grupo econômico

Argumenta que os fatos mencionados pela fiscalização para justificar a existência de grupo econômico não são suficientes para tanto. Que não ficou demonstrado o afastamento dos sócios formais das sociedades ou outros fatores que pudessem ensejar a confusão patrimonial ou a unidade laboral. Que o fato dos sócios serem parentes ou “conhecidos” não é suficiente para ensejar a unidade de direção necessária à demonstração do “interesse comum” a sustentar a existência de um grupo econômico irregular.

Conclui que não restaram comprovados os requisitos mínimos para ensejar a desconsideração da personalidade de cada uma das empresas envolvidas e, assim, não há fundamento para a reunião de suas receitas para fins de imposição tributária.

Afirma que as empresas foram excluídas do Simples Nacional devido à existência de situação impeditiva, e não por fraude, conluio ou co-participação em fatos geradores tributários. E conclui que assim como foram excluídas de maneira dissociada, deveriam ser tributadas de igual forma.

Da inaplicabilidade da inversão do ônus da prova no processo administrativo

Afirma que não caberia à fiscalização se desincumbir do dever de provar, transferindo o ônus da prova ao contribuinte sobre as acusações que lhe foram imputadas. Argumenta que o ato administrativo deve ser motivado e diante da ausência da demonstração da efetiva ocorrência das hipóteses autorizadoras do arbitramento, entende pela improcedência da autuação.

Da exclusão do Simples Nacional

Afirma, neste tópico, que as empresas não foram excluídas do Simples Nacional com fundamento em bases fraudulentas. Caso fosse essa a situação, o processo de exclusão deveria ser fundamentado em algum dispositivo que revelasse essa situação, o que afirma não ter acontecido.

Questiona como a autuada poderia responder por fatos geradores de terceiros. Ou como esses terceiros poderiam ter o seu lucro arbitrado, se sequer foram intimadas após a exclusão, a apresentar a tributação no regime que lhe seria adequado. Entende, assim, pela existência de equívoco na constituição do crédito.

Descabimento da multa de 150%

Afirma não existir qualquer conduta dolosa, fraudulenta ou simulada por parte da impugnante a amparar a aplicação da multa qualificada, mencionando a fragilidade do trabalho fiscal diante da inexistência de prova efetiva de qualquer elemento doloso por parte da impugnante.

Repete os argumentos já apresentados anteriormente e ressalta que a fraude deve ser comprovada.

Boa fé da impugnante e cessação da suposta irregularidade

Argumenta pela necessidade de relevação da multa aplicada considerando que a suposta conduta dolosa teria sido suprimida a partir do ano de 2015, antes do início de qualquer ação fiscal.

Impossibilidade de tributação reflexa para arbitramento de lucros para PIS e COFINS

Aduz não se aplicar o arbitramento para a CSLL, o PIS e a COFINS.

Nesse sentido, argumenta que as regras sobre arbitramento do lucro instituídas pela Lei nº 8.981/95 foram dirigidas à apuração do IRPJ e da CSLL, não se aplicando ao PIS e à COFINS diante da ausência de previsão legal nesse sentido.

Além disso, afirma que os produtos comercializados pela impugnante e pelas demais empresas são, em grande parte, sujeitos ao regime monofásico de apuração do PIS e da COFINS, nos termos da Lei nº 10.147/00 e 10.865/04, aplicando-se alíquota zero.

Entende, assim, pelo cancelamento da exigência do PIS e da COFINS relativamente às mercadorias adquiridas com base no regime monofásico, devidamente identificadas nas notas fiscais mencionadas nos anexos XXI a XXXIX da presente autuação.

Da necessidade de perícia técnica

Para verificação dos excessos cometidos pela fiscalização ao desconsiderar a escrita contábil da impugnante, bem como para se excluir do lançamento os valores relativos ao PIS e à COFINS monofásico, requer a realização de perícia, afirmando estar anexando aos autos os seus quesitos e a indicação de perito.

Os responsáveis solidários refutaram a utilização indevida de presunções, ausência de certeza e liquidez do lançamento, inaplicabilidade da responsabilidade tributária fundada no artigo 124, inciso I, do CTN, e o descabimento da multa qualificada, por não ter sido comprovado conluio, fraude ou sonegação.

Oscar da Silva Moreira apresenta, ainda, considerações acerca do artigo 135 do CTN afirmando que a sua aplicação demanda não a simples inadimplência, mas a prática de atitude dolosa pelos sócios da pessoa jurídica, o que afirma, deve ser comprovado pela fiscalização. E afirma que, ainda que tenha exercido cargo de sócio administrador dentro da empresa, que não

há comprovação de que tenha praticado ato com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto apto a ensejar a sua responsabilização.

A DRJ julgou improcedente as impugnações apresentadas (fls. 8.607 a 8.636). Eis a ementa do julgamento:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015

AUTO DE INFRAÇÃO. CONSTITUIÇÃO SIMULADA DE PESSOAS JURÍDICAS PARA OCULTAÇÃO DE FILIAIS. ADMINISTRAÇÃO CENTRALIZADA. EMPRESA ÚNICA.

Uma vez demonstrado que houve constituição simulada de pessoas jurídicas para ocultação da existência de filiais, administradas de forma centralizada pela matriz, correta é a tributação conjunta das diversas unidades.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo envolve a prática de atos de sonegação, fraude ou conluio.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DA EMPRESA. RESPONSABILIDADE PESSOAL. INTERESSE COMUM.

Os diretores, gerentes ou representantes da empresa, respondem pessoalmente pelos tributos resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos.

São solidariamente obrigadas pelos tributos apurados, devido à existência de interesse comum, a pessoa física ou jurídica que atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas, atos que resultam na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, assim como aquele 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.

DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra a decadência do crédito tributário, quando, constatada a ocorrência de dolo, fraude ou sonegação, o lançamento é realizado no prazo de cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser constituído, mediante aplicação do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2015

LUCRO ARBITRADO. IMPREESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

É válida a apuração pelo lucro arbitrado quando a escrituração mantida pelo contribuinte não apresentar a totalidade das receitas de suas diversas filiais, revelando-se imprestável para a apuração dos tributos pela sistemática do lucro presumido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

COFINS. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. LUCRO ARBITRADO. RECEITA BRUTA NÃO CONHECIDA. IMPRESTABILIDADE DOS DOCUMENTOS CONTÁBEIS DA EMPRESA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

PIS. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. LUCRO ARBITRADO. RECEITA BRUTA NÃO CONHECIDA. IMPRESTABILIDADE DOS DOCUMENTOS CONTÁBEIS DA EMPRESA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A DRJ entendeu:

- (i) ter sido comprovada a “unicidade empresarial”, abrangendo seus sócios do mesmo grupo familiar e que atuavam como empresa única, sob o nome fantasia Drogaria Retiro, cuja composição societária aliada aos fatos elencados pela acusação fiscal, fluxos financeiros e poderes conferidos à Sra. Pollyana de Oliveira Santos, quantitativos de funcionários, SAC, cartão fidelidade, central de atendimento, posterior formalização de filiais e demonstração de interesse comum amparam os lançamentos;
- (ii) inexistir vícios decorrentes das intimações realizadas no âmbito da matriz da empresa, pois as diversas outras referem-se, na realidade, a filiais da JPS Farma Ltda. e, em razão disso, as receitas das filiais devem constar na contabilidade centralizada na matriz e, mesmo optando a empresa pela contabilização não centralizada, ao menos os resultados das suas filiais devem refletir ao final de cada mês na escrituração contábil da matriz;

- (iii) ser imprestável a contabilidade apresentada, em razão de: pagamentos efetuados por pessoas jurídicas distintas e contabilizados pela autua da e as escriturações não abrangerem as operações de toda a sociedade, incluindo as filiais;
- (iv) ter acertado o procedimento fiscal ao apurar o lucro arbitrado da empresa como um todo com base nas notas fiscais de compra, porquanto desconhecida a receita bruta que possibilitasse o lançamento pelo lucro arbitrado fundado nesse critério e que a contribuinte não produzira provas para demonstrar sua receita bruta;
- (v) inexistir vício relacionado ao fato de a contribuinte ter optado pela apuração do lucro presumido, após excluída do Simples Nacional, porquanto o resultado útil da análise fiscal não seria alterado e ainda sim deveria ser arbitrado o lucro, não ocorrendo também qualquer cerceamento do direito de defesa;
- (vi) não ter ocorrido a decadência de parte dos créditos constituídos, em razão da ocorrência fraude e dolo, pois a JPS Farma atuou em suas diversas filiais, como se fossem empresas segregadas, aproveitando-se dolosamente de uma situação que não correspondia à realidade, mantendo, assim, a opção pelo Simples Nacional em relação a todas essas de maneira indevida;
- (vii) pelo acerto da aplicação da multa qualificada, diante da demonstração das condutas típicas dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964;
- (viii) em relação ao PIS e à COFINS, não proceder o argumento de defesa relacionado à exclusão dos produtos comercializados que se sujeitam à tributação monofásica, com aplicação de alíquota zero, no sistema de apuração do lucro arbitrado, por carecer de fundamento legal e por caber à contribuinte indicar quais itens efetivamente comercializados se sujeitavam à alíquota zero;
- (ix) quanto à responsabilidade solidária dos administradores com relação ao artigo 135, inciso III, do CTN, que está demonstrada a ilegalidade do esquema fraudulento, sendo desnecessária a demonstração pessoal das condutas praticadas por cada pessoa física envolvida, além de ter sido demonstrado o interesse comum, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN, sendo procedente a responsabilização efetuada nos lançamentos; e
- (x) ser desnecessária a realização de prova pericial.

Os sujeitos passivos apresentaram Recursos Voluntários:

- (i) JPS FARMA LTDA.: intimada em 20/11/2021, apresentou seu recurso em 03/12/2021 (fls. 8.695 a 8.766);

- (ii) Gustavo de Oliveira Santos: intimado em 29/11/2021, apresentou seu recurso em 27/12/2021 (fls. 9.028 a 9.060);
- (iii) Gelza Maria de Oliveira Santos: intimada em 24/11/2021, apresentou seu recurso em 27/12/2021 (fls. 8.894 a 8.926);
- (iv) Jeronimo Pereira Santos: intimado em 29/11/2021, apresentou seu recurso em 23/12/2021 (fls. 8.827 a 8.857);
- (v) Adriano de Oliveira Santos: intimado em 26/11/2021, apresentou seu recurso em 27/12/2021 (fls. 8.961 a 8.993);
- (vi) Pollyana de Oliveira Santos: intimada em 27/11/2021, apresentou seu recurso em 27/12/2021 (fls. 9.160 a 9.192) e
- (vii) Oscar da Silva Moreira: intimado em 30/11/2021, apresentou seu recurso em 27/12/2021 (fls. 9.095 a 9.125).

As alegações do recurso da JPS FARMA Ltda. se referem à:

- (i) **nulidade dos lançamentos de ofício**, por falta de comprovação da artificialidade do *suposto* grupo econômico, além de que desconsiderou a personalidade jurídica e não incluiu as demais empresas no polo passivo dos autos de infração e não analisou as informações contábeis de cada uma delas;
- (ii) **falta de liquidez e certeza da autuação**, em razão de a autoridade fiscal ter considerado irregular toda a apuração do ano-calendário de 2015, ao passo que em 15/08/2015 as filiais foram incorporadas pela contribuinte. Por ter intimado somente dez das vinte e oito pessoas jurídicas consideradas nos lançamentos. Ter entendido pela imprestabilidade de toda a escrituração da pessoa jurídica, pautando-se somente na contabilização errada de pagamentos feitos à Unimed no valor de R\$ 90.000,00. Entender imprestável a escrituração contábil para a apuração do lucro real, embora a contribuinte tenha optado o cálculo pelo lucro presumido. Ter calculado o lucro arbitrado sobre as compras, quando a receita bruta era conhecida. Não ter excluído no cálculo as compras canceladas, estornos e devoluções de mercadoria, além de ignorar que a maioria dos produtos está inserido no regime monofásico de PIS e Cofins;
- (iii) **descabimento da desconsideração dos livros fiscais**, em razão de não terem sido intimadas as demais empresas que compuseram a base de cálculo do lançamento e por sequer serem filiais da contribuinte à época dos fatos geradores, bem como por não ter apurado a tributação pelo lucro presumido, tal como optara a contribuinte;

- (iv) **descabimento do arbitramento do lucro**, tendo em vista a falta de razões para considerar imprestável a escrita contábil da contribuinte, pois as transferências entre as empresas foram devidamente contabilizadas como mútuo, as demais sociedades não foram intimadas a esclarecer as divergências;
- (v) **a fiscalização deveria ter arbitrado com base nos extratos bancários obtidos;**
- (vi) **não ter considerado devoluções, estornos e vendas canceladas no cálculo do lucro arbitrado;**
- (vii) **impossibilidade de arbitrar receitas de pessoas jurídicas ativas**, quais sejam as demais empresas não notificadas no procedimento fiscal, mas que foram abrangidas pelas acusações fiscais, refletindo nos valores lançados de ofício;
- (viii) **insuficiência da prova emprestada** para comprovar as acusações fiscais;
- (ix) **decadência dos tributos sujeitos a lançamento por homologação;**
- (x) **ausência de motivação do lançamento**, pois a autoridade fiscal não indica o motivo pelo qual desconsiderou a personalidade jurídica das pessoas jurídicas autuadas, não esclarece e não comprova o motivo pelo qual entendeu ter ocorrido fraude e formação de grupo econômico ou por se tratar de uma única empresa, fundamentando suas conclusões em trechos do depoimento dado pelo Sr. Jerônimo dos Santos;
- (xi) **ausência de fundamentação para desconsideração da personalidade jurídica;**
- (xii) **não comprovação de grupo econômico;**
- (xiii) **falta de exclusão das demais empresas do simples nacional**, sendo que a contribuinte passou a responder por fatos geradores praticados por terceiros;
- (xiv) **descabimento da aplicação da multa de 150%;**
- (xv) **impossibilidade de tributação reflexa para arbitramento de lucros para PIS e Cofins**, pois cerca de 90% dos produtos comercializados são sujeitos ao regime monofásico, com alíquota zero na revenda; e
- (xvi) **necessidade de perícia técnica ou baixa em diligência.**

Os recursos dos responsáveis reprisam as alegações de suas impugnações.

Por fim, em 15/02/2023, a JPS Farma Ltda. apresentou petição (fls. 9.305 a 9.310), juntando laudo que analisa as Notas Fiscais de compra emitidas no período e se presta a comprovar que os lançamentos de PIS e Cofins com base no regime cumulativo são ilegais, pois a

maior parte dos produtos comercializados estão sujeitos ao regime monofásico das contribuições; e que o arbitramento do lucro não excluiu os valores relacionados às devoluções de mercadorias e cancelamentos (fls. 9.311 a 9.319).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

ADMISSIBILIDADE

Recursos Voluntários

Os Recursos Voluntários são tempestivos e cumprem os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual os conheço.

DELIMITAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL, AUTOS DE INFRAÇÃO E DA CONTROVÉRSIA

Procedimento Fiscal

O procedimento fiscal se iniciou em 26/12/2016, com objetivo de fiscalizar as operações dos anos de 2014 e 2015 da contribuinte. No entanto, em 21/05/2019, teve-se ciência do depoimento do Sr. Jerônimo Pereira dos Santos, no âmbito do Procedimento Investigatório nº 5003557-62.2019.4.02.5104/RJ, motivando a redistribuição do procedimento, em 01/07/2019.

Em 05/09/2019, foi lavrado o TCF nº 01, narrando a situação de fato preexistente à regularização das filiais da contribuinte, antes sociedades constituídas esparsas, todas optantes pelo Simples Nacional.

Em 24/09/2019, o ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO (ADE) nº 09, excluiu a JPS Farma Ltda. do Simples Nacional, com efeitos a partir de janeiro de 2014.

Nota-se o termo de exclusão do Simples Nacional das seguintes sociedades:

- (i) **APG DROGARIA LTDA – ME;**
- (ii) **LANESIL EIRELI – ME;**
- (iii) **FARMACIA NOVA BRASILIA LTDA ME;**
- (iv) **OLIVEIRA E SANTOS DROGARIA LTDA – ME;**
- (v) **APBM DROGARIA LTDA – ME;**
- (vi) **APVR DROGARIA LTDA – ME;**
- (vii) **FIRMINO NETTO DROGARIA LTDA – ME;**

- (viii) **GOMES & OLIVEIRA FARMACIA LTDA – ME;**
- (ix) **DROGARIA PHA LTDA – ME;**
- (x) **FARMACIA 33 EIRELI;**
- (xi) **JOSJ DROGARIA LTDA ME;**
- (xii) **A & J OLIVEIRA SANTOS DROGARIA EIRELI**
- (xiii) **JPA SANTOS FARMACIA EIRELI;**
- (xiv) **DROGARIA ROTATIVA DE BARRA MANSA LTDA;**
- (xv) **G & G DROGARIA LTDA ME;**
- (xvi) **DROGAP DROGARIA LTDA – ME; e**
- (xvii) **GOP FARMACIA LTDA.**

Os Atos Declaratórios Executivo das seguintes empresas que foram excluídas do Simples Nacional:

- (i) **ADE 28/2019, GOP FÁRMACIA LTDA;**
- (ii) **ADE 29/2019, DROGAP DROGARIA LTDA – ME; e**
- (iii) **ADE 30/2019, G & G DROGARIA LTDA ME.**

No TIF nº 14, intimou-se a contribuinte para apresentar as relações de contas bancárias e demais informações financeiras, facultando que esta autorizasse o acesso aos dados, o que foi negado à fiscalização, motivando a emissão de RMF.

Frente aos documentos de movimentação financeira, houve nova intimação (TIF nº 16), solicitando esclarecimentos à contribuinte.

Por fim, o TIF nº 18, de 22/09/2020 (fls. 3.561 a 3.566), novamente intima a contribuinte para apresentar a opção pelo regime de tributação, dada a sua exclusão do Simples Nacional, e para apresentar sua escrituração contábil regular, bem como para justificar lançamentos financeiros junto ao HSBC.

A contribuinte, em 05/10/2020, declara a sua opção pelo lucro presumido e pleiteou a dilação de prazo para apresentar as informações bancárias solicitadas, que não foram apresentadas.

Autos de Infração

Tendo acesso ao depoimento do Sr. Jerônimo Pereira dos Santos, a autoridade fiscal investigou o histórico de participações societárias do Sr. Jerônimo e de seus familiares nas sociedades relacionadas à Drogeria Retiro, o endereço dessas farmácias, antiga razão social e

CNPJ, a alteração do contrato social de dezembro de 2015, na qual são constituídas filiais da contribuinte e as informações de GFIP e financeiras.

Considerou a configuração de sociedade de fato, antes segregada em diversas pessoas jurídicas, com o objetivo de optar indevidamente pelo Simples Nacional.

No Anexo XV dos autos de infração (fls. 1.167 e seguintes), observam-se diversas filiais identificadas pela autoridade fiscal, todas com o nome fantasia Drogaria Retiro.

No anexo XVI (fls. 1.214 e seguintes), a autoridade fiscal apresenta o relacionamento entre as pessoas e as unidades da rede retiro, valendo citar um exemplo: o Sr. Claudomiro da Silva Lima era empregado da CP DA SILVA FARMACIA EIRELI e, a partir de 26/03/2015, passou a ser administrador da sociedade REDSANTOS EIRELI ME, bem como o Sr. Aparecido Marques Barros, também funcionário da primeira, passou a ser sócio administrador da APG DROGARIA LTDA ME.

No Anexo XVII, apresenta as informações da rede *facebook*, onde consta postagem, por exemplo, de reforma da filial nº 43 da Drogaria Retiro e outras informações que demonstram a unicidade do grupo.

O Anexo LI (fl. 3.068) apresenta o cotejamento de compras (NFe) de cada CNPJ considerado como pertencente ao grupo e a receita bruta declarada. O confronto entre essas informações indica o seguinte cenário:

| TOTAL | |
|-----------------------------|---------------------|
| Valor NFe Consolidado (R\$) | Receita Bruta (R\$) |
| 74.892.129,99 | 41.958.986,47 |

Controvérsia

Diante de todas essas constatações, a autoridade fiscal entendeu que os estabelecimentos comerciais eram uma “*sociedade de fato*”, pertencentes à Rede Drogaria Retiro. Os fundamentos para tal acusação foram: (i) o depoimento do Sr. Jerônimo Pereira dos Santos; (ii) o histórico de participações societárias do Sr. Jerônimo e de seus familiares; (iii) o endereço das sociedades; (iv) as imagens retiradas no *google street*, demonstrando que todas se identificavam como Drogaria Retiro; (v) a alteração do contrato social da contribuinte, que “constituiu” as filiais, regularizando a situação fática prévia; e (vi) todas as demais constatações sobre os funcionários, relacionamento societário, aparência social da rede de farmácias, fluxos financeiros e poderes.

Considerou ser imprestável a escrituração contábil apresentada no decorrer do procedimento fiscal, pois (i) escrituração contábil (livro diário e razão) referente ao ano calendário 2015, entregue pelo interessado, além de contabilizar pagamentos não efetuados pela JPS, como mensalidades da UNIMED Volta Redonda que foram adimplidos pela REDSANTOS; e (ii) a escrita contábil apresentada não representa a operação de toda a sociedade de fato, constatada ao longo da presente fiscalização, mas, em tese, tão somente os fatos realizados pela Matriz da JPS

Por considerar que a receita bruta não é conhecida, afirmou que a Receita Bruta informada (R\$ 41.958.986,47) não merece fé, uma vez que representa menos de 56% dos valores despendidos em aquisições de mercadorias para revenda (R\$ 74.892.129,99), prática recorrente no ano de 2014.

Então, arbitrou o lucro com base no critério de quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês, deduziu os valores declarados no Simples Nacional, cominou multa qualificada e atribuiu as responsabilidades solidárias já informadas.

A contribuinte, por sua vez, insurgiu-se arguindo matérias de defesa relacionadas à nulidade dos autos de infração e refutando seu mérito, ao passo que os responsáveis também se insurgiram com relação à hipótese de responsabilização que lhes foi imputada.

Diligência

A contribuinte aduz que ainda que mantidos os autos de infração, as contribuições ao PIS e à Cofins, que incidem sobre a receita bruta, não têm previsão legal para serem lançadas com base no arbitramento do lucro cujo critério de aferição é o percentual sobre o volume de compras, restringindo-se à hipótese onde a receita bruta é conhecida, por coincidir com a base de cálculo das contribuições (receita bruta).

Além disso, defende que ao comercializar produtos farmacêuticos e cosméticos sujeitos ao regime monofásico de apuração do PIS e da Cofins, nos termos das Leis nº 10.147/2000 e 10.865/2004, a tributação é concentrada no importador ou produtor de tais produtos, sendo reduzidas a zero as alíquotas das contribuições incidentes sobre as vendas das pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou importador (artigo 2º) – que é o seu caso.

Portanto, as vendas de suas farmácias e das farmácias dos demais sujeitos passivos se sujeitariam a alíquota zero das contribuições sociais, sobretudo, porque foram desconsideradas as operações feitas no âmbito do Simples Nacional e lançados os tributos a partir do lucro arbitrado. Seguindo-se essa sistemática de apuração, os produtos inseridos na monofasia não impactariam a base de cálculo do PIS e da Cofins, já que independentemente do regime de apuração adotado pelo revendedor (farmácias), as contribuições já foram recolhidas pelo importador ou pelo produtor (industrializador).

O laudo pericial juntado aos autos atesta que cerca de 88% das compras do período eram de produtos submetidos ao regime monofásico das contribuições.

Por fim, assevera a contribuinte que algumas notas fiscais de compras canceladas, estornadas ou devolvidas, foram incluídas no cálculo do lucro arbitrado, devendo ser excluídas do lançamento.

É válido rememorar que a contribuinte foi excluída do Simples Nacional no ano fiscalizado e os tributos foram lançados conforme a regra geral de tributação de cada espécie

tributária. Além disso, o lucro foi arbitrado com base nas notas fiscais de compra de mercadorias, porquanto a autoridade fiscal entende que a receita bruta da contribuinte não era conhecida.

As notas fiscais estão nos anexos dos lançamentos de ofício.

Além disso, nota-se que apesar de existirem 17 termos de exclusão do Simples Nacional de empresas que constituiriam a sociedade de fato, apenas 3 ADEs constam nos autos – com exceção daquele que exclui a própria contribuinte. Por outro lado, trinta e seis pessoas jurídicas foram consideradas como pertencentes à sociedade de fato (Anexo III). No Anexo II, são relacionadas 28 pessoas jurídicas, cuja soma de matrizes e filiais substanciariam 48 estabelecimentos.

Algumas dúvidas, assim, surgem: dos 17 termos de exclusão do Simples Nacional, somente 3 atos declaratórios foram publicados? As demais pessoas jurídicas que foram incluídas nos anexos e nos lançamentos não eram optantes pelo Simples Nacional ou, se eram, também foram excluídas? Considerando o regime monofásico do PIS e da Cofins e o fato de que se arbitrou o lucro com base nas notas fiscais de compra de mercadorias, quais valores poderão ser excluídos dos lançamentos?

Tais matérias de defesa têm o condão de alterar o crédito tributário em litígio e o sucesso da matéria de defesa deve ser líquido, antes de serem apreciadas seu mérito.

Isto posto, entendo ser adequada a conversão do julgamento em diligência, para que seja analisado pela autoridade fiscal competente os documentos juntados nos autos, no exercício privativo de suas atribuições, sendo necessário, ainda, intimar a contribuinte a apresentar novos documentos que tanto a autoridade fiscal quanto a contribuinte entendam pertinentes à comprovação do direito sob litígio.

Formulo os seguintes quesitos a serem respondidos pela autoridade fiscal e determino a devolução do processo à unidade de origem, para que:

- (i) intime a contribuinte a apresentar os documentos que entenda pertinentes à comprovação dos produtos adquiridos submetidos ao regime monofásico de tributação do PIS e da Cofins (por exemplo, as Notas Fiscais Eletrônicas das compras do período fiscalizado), demonstrando os valores que devem ser excluídos dos autos de infração, cujos montantes consolidados embasaram o cálculo do lucro arbitrado e dos lançamentos cumulativos de PIS e Cofins reflexos, bem como para que apresente a relação de NFe que foram canceladas, estornadas ou devolvidas, e que possam reduzir os valores que embasaram o critério de arbitramento do lucro;
- (ii) seja analisado pela autoridade fiscal:
 - a. os montantes dos valores consolidados das NFe que dizem respeito à aquisição de produtos submetidos ao regime monofásico de PIS e Cofins;

- b. os reflexos dessas aquisições de produtos submetidos à tributação monofásica/concentrada de PIS e Cofins, acaso tais valores venham a ser excluídos do lançamento;
 - c. quais NFe de compras utilizadas nos lançamentos de ofício foram canceladas, estornadas ou devolvidas, e que potencialmente poderão reduzir o lucro arbitrado.
- (iii) manifeste-se a autoridade fiscal com relação às pessoas jurídicas que foram consideradas pertencentes à “sociedade de fato”, seu regime de apuração de tributos à época dos fatos, se houve exclusão do Simples Nacional e eventuais fatos que à época dos lançamentos se relacionem à inaptidão ou baixa do CNPJ;
 - (iv) elabore relatório conclusivo o tema, indicando os valores que potencialmente poderiam ser excluídos do cálculo do lucro arbitrado e seus reflexos nos tributos lançados de ofício;
 - (v) dê ciência do relatório acima referido à contribuinte, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação a respeito do seu conteúdo, a qual deverá ser acompanhada das correspondentes provas; e
 - (vi) apresentada ou não manifestação pela contribuinte, no referido prazo, devolva-se o processo ao CARF, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

Assinado digitalmente

Henrique Nimer Chamas