



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11070.724442/2020-90
ACÓRDÃO	1102-001.424 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUPERTEX CONCRETO LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017, 2018

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL INSERVÍVEL PARA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA VÍCIOS QUE A TORNAM IMPRESTÁVEL PARA A DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL.

O arbitramento do lucro encontra previsão legal nas situações em que a escrituração da pessoa jurídica revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem comprovadamente imprestável para determinar o lucro real.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. COMPROVADA OCORRÊNCIA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO. EVIDÊNCIA DE DOLO PARA OCULTAR OPERAÇÕES NAS CONTAS CONTÁBEIS DA CONTRIBUINTE, MEDIANTE REGISTROS GENÉRICOS QUE NÃO EVIDENCIEM SUA REALIDADE ECONÔMICA.

Mantém-se a qualificação da multa de ofício quando restar comprovado a ocultação das operações realizadas pela pessoa jurídica através de escrituração contábil que não espelhe a verdadeira natureza dos registros, evidenciando-se o intuito de reduzir artificialmente o lucro tributável do período.

PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE BENIGNA. RETROAÇÃO PARA REDUZIR PERCENTUAL DA MULTA QUALIFICADA.

Em razão do advento da Lei nº 14.689/23, o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado para estabelecer novo limite ao percentual da multa de ofício qualificada, que passa a ser de 100%, quando não há comprovada reincidência, em substituição ao percentual de 150%, agora revogado.

Ante o princípio da retroatividade benigna, previsto artigo 106, II, “c”, do CTN, a nova legislação deve ser aplicada de forma a alcançar fatos

passados e ainda pendentes de julgamento, pois comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES E GESTORES.

A responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN alcança os diretores, gerentes e representantes da contribuinte que intencionalmente ajam com excesso de poder ou que infrinjam a lei, o contrato social ou estatutos da pessoa jurídica mediante a prática de ato tendente a reduzir ou omitir tributo ou alcançar objetivo ilícito.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE CONTADOR. COMPROVAÇÃO INEQUÍVOCA DE DOLO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO PARA ALCANÇAR RESULTADO ILEGÍTIMO EM BENEFÍCIO DE TERCEIRO.

Respondem solidariamente com o devedor principal as pessoas que com ele se relacionem e demonstrem interesse comum na prática de ato fraudulento, tendente a transfigurar a realidade através de instrumentalização de atos e negócios que se demonstrem irreais, mediante interposição de pessoas e emissão consciente de notas fiscais inidôneas, revelando o interesse comum na prática do ilícito que atrai a aplicação do art. 124, I, do CTN.

A responsabilidade tributária do contador também decorre da prática de atos dolosos praticados na condição de mandatário, preposto ou empregado, quando relacionados ao intuito ilegítimo de reduzir ou omitir tributo devido por terceiro, aplicando-se o art. 135, II, do CTN.

Não há exclusividade da contribuinte em responder pelo crédito tributário quando houver circunstâncias que apontem para interesse comum de partes que se relacionam para fraudar o regular recolhimento de tributos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento aos recursos voluntários, apenas para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, previsto na atual redação do art. 44, §1º, VI, da Lei 9.430/96, ante a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Fenelon Moscoso de Almeida, Cristiane Pires Mcnaughton, Ana Cecilia Lustosa da Cruz (suplente convocado(a)), Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

01. Trata-se de lançamentos de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, indicados nos autos de infração de fls. 683/836, referentes aos anos-calendários de 2015 a 2018, decorrentes do arbitramento do lucro do resultado do período ante a constatação pela administração tributária de que *“a escrituração contábil da contribuinte contém evidentes indícios de simulações, fraudes, erros e deficiências que a tornam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como as despesas, receitas e ganhos que influenciam na determinação do lucro real”*.

02. Por bem condensar o histórico dos fatos, transcreve-se o relatório do acórdão da DRJ para conhecimento das matérias trazidas a julgamento, ao final complementado por esta Relatoria:

A descrição dos fatos que determinaram o lançamento de ofício está complementada no “Termo de Constatação Fiscal” de fls. 435/681, que é parte integrante dos autos de infração.

O montante do crédito tributário lançado a título de IRPJ e reflexos é de R\$ 152.020.647,20, já incluídos os acréscimos legais, calculados até novembro de 2020, conforme indicado no quadro de fl. 839:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
11070-724.442/2020-90	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$ 106.714.220,39
11070-724.442/2020-90	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 32.201.448,76
11070-724.442/2020-90	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 10.610.514,57
11070-724.442/2020-90	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 2.301.987,31
11070-728.929/2020-41	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 158.199,83
11070-728.929/2020-41	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 34.276,34
Total		R\$ 152.020.647,20

Os valores de PIS e COFINS incidentes sobre o ICMS devido (R\$ 158.199,83 e R\$ 34.276,34) foram lançados em separado, com exigibilidade suspensa, nos autos do processo autônomo de nº 11070.728929/2020-41, em obediência à decisão judicial proferida nos autos do processo judicial nº 5004427-98.2018.4.04.7105/RS, como se vê à fl. 679:

Conforme decisão constante no PROCESSO JUDICIAL Nº 5004427-98.2018.4.04.7105/RS (evento 27), da Justiça Federal do Estado do Rio Grande do Sul (JF RS), foi deferido o pedido de tutela de evidência para determinar que a UNIÃO se abstenha de exigir da contribuinte o recolhimento do PIS e da COFINS sobre o valor do ICMS devido. Desta forma, os valores do PIS e da COFINS, incidentes sobre o valor do ICMS devido, foram lançados com exigibilidade suspensa e estão controlados de forma apartada no Processo Administrativo Fiscal nº 11070-728929/2020-41.

DA CONEXÃO DO PRESENTE LITÍGIO COM OS PROCESSOS PRETÉRITOS DE Nº 11070.736200/2019-13 E 11070.737344/2019-89

A auditoria-fiscal levada a efeito na contribuinte Supertex Concreto Ltda. (SUPERTEX CONCRETO ou somente SUPERTEX) teve início com a lavratura do Termo de Início do Procedimento Fiscal, de 19/11/2018, conforme relatado no termo de constatação fiscal, à fl. 435.

No âmbito da mesma ação fiscal, foi inaugurada, em 20/11/2018, fiscalização junto à pessoa jurídica vinculada Supertex Transportes e Logística Ltda. (SUPERTEX LOGÍSTICA). É incontroverso que SUPERTEX LOGÍSTICA e SUPERTEX CONCRETO às fls. 443/665 fazem parte de um mesmo grupo econômico, denominado nos autos de “grupo SUPERTEX”. Esse fato é referido e admitido tanto pela fiscalização, quanto pela fiscalizada.

A ação fiscal em tela revelou um conjunto complexo e integrado de infrações à legislação tributária e repercutiu, naquela oportunidade, na formalização de três conjuntos distintos de autuações:

- (i) a lavratura de autos de infração de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e COFINS contra a SUPERTEX CONCRETO, por conta do arbitramento do lucro apurado no ano de 2014, havida nos autos do processo nº 11070.737344/2019-89;
- (ii) a lavratura de autos de infração de IRPJ e CSLL contra a SUPERTEX LOGÍSTICA, por conta de glosa de custos e despesas havidas nos anos de 2014 e 2015, formalizada nos autos do processo nº 11070.736200/2019-13;
- (iii) e a lavratura de autos de infração de contribuições previdenciárias, levada a efeito em três processos autônomos: nº 11070.731997/2019-54, nº 11070.731998/2019-07 e nº 11070.729377/2019-55.

Os dois primeiros, que dizem respeito ao IRPJ e tributos reflexos, foram julgados pela 1ª Turma da DRJ/POA em sessão formalizada no dia 12/05/2020. Os demais,

atinentes a contribuições previdenciárias, foram julgados pela 6ª Turma da DRJ/POA, em 28/04/2020. Os autos de infração foram integralmente mantidos pelas turmas da DRJ, em todos os processos.

O presente processo diz respeito à continuidade do procedimento fiscal iniciado em novembro de 2018, conforme descrito no Termo de Ciência e de Continuidade de Procedimento Fiscal nº 1, de fl. 24, cientificado à fiscalizada em 20/03/2019.

Boa parte dos fatos descritos pela autoridade fazendária no presente processo encontram correspondência com aqueles que deram suporte às autuações levadas a efeito no ano de 2019, como se verá na sequência.

DA OPERAÇÃO CAEMENTA

A fiscalização descreve, no tópico 25 do relatório fiscal, a correlação do procedimento fiscal com a investigação levada a efeito pela Polícia Federal junto ao grupo SUPERTEX denominada “operação CAEMENTA”.

Conforme relatado à fl. 656, fiscalizações pretéritas da Receita Federal do Brasil junto a empresas do grupo SUPERTEX evidenciaram a ocorrência de infrações que foram classificadas pelos auditores-fiscais como crime contra a ordem tributária, o que repercutiu na formalização de representação fiscal para fins penais, que restou encaminhada ao Ministério Público Federal (MPF). Com base nessa representação, o MPF requereu à Polícia Federal a abertura de inquérito policial para investigação dos fatos. As investigações realizadas pela Polícia Federal, por sua vez, descortinaram novos conjuntos de fatos geradores tributários, que foram objeto da autuação sob litígio.

Em face dessa conexão, a referência à operação CAEMENTA é recorrente no relatório fiscal.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal teve início com o Mandado de Procedimento Fiscal nº 1010800-2018-00168-5, de 21/11/2018, conforme relatado no termo de constatação fiscal, à fl. 435.

Após sequência de intimações fiscais, a fiscalização detectou severas irregularidades nos registros contábeis da pessoa jurídica fiscalizada, minudentemente descritos junto aos tópicos 1 a 26 do relatório fiscal, às fls. 443/665. As principais irregularidades foram verificadas em registros contábeis envolvendo quatro contas: 11201009 (Clientes permuta), 11230001 (Adiantamento a fornecedores), 11260090 (Adiantamento a fornecedores de insumos) e 21115001 (Adiantamento de clientes nacionais).

Segundo a fiscalização, tratam-se de “contas genéricas, sem a correspondente identificação da efetiva operação contabilizada” (ver fl. 438). Na mesma toada, a fiscalização descreve um variado conjunto de irregularidades contábeis, envolvendo diversas outras contas contábeis, com destaque para “registros de

despesas inexistentes, registro da aquisição simulada da usina de britagem (...) e, transferência fraudulenta de empregados (...)” (ver fl. 666).

Em face da amplitude e relevância dessas distorções, minudentemente destrinchadas às fls. 443/665, a autoridade fazendária concluiu pela imprestabilidade da escrituração da fiscalizada para fins de determinação do lucro real, o que repercutiu na apuração do IRPJ e tributos reflexos com base na sistemática do lucro arbitrado, conforme disposto no art. 530, II, "b", do RIR/99¹. A base de cálculo foi apurada com base nas notas fiscais emitidas no período apurado, tendo sido levados em consideração no cálculo dos tributos devidos os valores declarados pela contribuinte em DCTF.

A fiscalização entendeu que as irregularidades contábeis descritas junto aos tópicos 1 a 26 do relatório fiscal revelaram-se contaminadas por dolo, de maneira que promoveu o lançamento da multa de ofício duplicada (qualificada) de 150%, conforme previsto no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996².

As razões que determinaram a qualificação da multa foram sumarizadas pela fiscalização no tópico 28 do relatório fiscal. Com vistas a ratificar o caráter doloso das infrações detectadas na presente autuação, a autoridade fazendária elaborou, junto ao tópico 29, um histórico de procedimentos fiscais pretéritos, também caracterizados pelo cometimento de infrações tributárias de natureza dolosa.

Nos itens seguintes, apresentam-se sumarizadas as razões que levaram a fiscalização (i) a classificar a escrita contábil como imprestável, bem como (ii) a atribuir o caráter doloso ao cometimento das infrações. Procurou-se manter o mesmo esquema de numeração de tópicos que foi adotado no relatório fiscal:

1 . Da contabilização das duplicatas descontadas, do estorno de títulos descontados como despesas e da recompra de títulos

¹ Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou conter vícios, erros ou

deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;(...)

² Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A análise das contas utilizadas para contabilização de desconto de títulos evidenciou o registro indevido e injustificado de despesas. Na parte inicial do tópico 1, à fl. 446, a fiscalização apresenta exemplo da espécie: o valor de R\$ 34.000,00, inicialmente registrado a débito e crédito de contas patrimoniais (débito da conta 1110590601 - Exodus e a crédito da conta 21115001- Adiantamento de clientes nacionais), foi seguido do registro, na mesma data, de lançamento a débito de conta de despesa (a conta 51120010 – Desp. c/desc. duplicatas) e a crédito da conta 1110590601 -Exodus. Intimada, a contribuinte alegou tratar-se de estorno ou resgate do título. Todavia, não houve apresentação de justificativa técnica para a utilização de conta de despesa em tal circunstância.

Segundo a fiscalização, essa apropriação indevida de despesa, que ocorreu de forma reiterada, tratou-se de "liberalidade da contribuinte", e não de "mero equívoco" (ver fl. 447).

Ainda no contexto da análise de operações da espécie, a fiscalização detectou a existência de expressiva quantidade de registros contábeis de descontos de títulos, seguidos do seu estorno. O aprofundamento da análise desses lançamentos revelou que a contribuinte promoveu, também de forma sistemática, a emissão de títulos de crédito "frios", ou seja, desvinculados de causa real, em regra contabilizados de maneira inconsistente e irregular. Intimada, a interessada confirmou a emissão de títulos "frios" e associou esse procedimento à suposta finalidade de descontá-los junto a instituições financeiras, para a geração de capital de giro. A reiterada contabilização de "estornos" foi associada pela contribuinte à eventual negativa da operação de desconto, por parte da instituição financeira, o que demandava a "recompra" do título pela fiscalizada. Todavia, para a fiscalização, a incomum ocorrência de lançamentos contábeis de "estorno" não demonstra uma negativa real de crédito, mas sim a tentativa de "ocultar uma provável omissão de receita" (ver fl. 460). No quadro de fl. 453, reproduzido a seguir, a fiscalização apresenta o montante de valores correlacionados a "lançamentos de elevada quantia sem qualquer identificação", em especial sem identificação dos "números dos borderôs que identificam os títulos emitidos e descontados pela contribuinte":

CONTA	VALOR (R\$)
DUPL. DESC. PROSPER-OPERTUNITY FOMENTO M	17.952.644,03
DUPL. DESC. FAEPRIIME FOMENTO MERCANTIL L	6.462.263,92
DUPL. DESC. EXODUS-NOVA S.R.M ADMINISTR	3.748.343,05
DUPL. DESC. MONETARIE SECURITIZADORA S.A	20.300.049,78
DUPL. DESC. SUL INVEST. SECURITIZADORA S.A.	627.270,47
DUPL. DESC. DEL MONTE FACTORING FOMENTO	3.507.110,47
DUPL. DESC. SOLEI SECURITIZADORA S.A.	4.517.510,75
DUPL. DESC. ALPHATRADE FIDC MANAGEMENT (conta 21122932)	13.304.383,39
DUPL. DESC. BCR FUNDO DE INVESTIME	2.176.870,91
DUPL. DESC. BRAFOR FUNDO DE INVESTIMENTO	17.922.927,54
DUPL. DESC. BANICRED FOMENTO MERCANTIL	1.210.029,96
DUPL. DESC. META SECURITIZADORA	5.744.571,49
DUPL. DESC. RDF SECURITIZADORA S.A.	1.840.220,46
DUPL. DESC. AVANTE FIDC NP	16.700.903,24
DUPL. DESC. PLATA FUNDO DE INVEST.	7.333.591,05
DUPL. DESC. GLOBAL SECURITIZADORA S.A.	305.084,92
DUPL. DESC. ATHENA FOMENTO MERCANTIL LTDA	300.153,07
DUPL. DESC. PORTO S/A SECURITIZADORA	675.211,56

Nesse mesmo diapasão, a fiscalização detectou a ocorrência, também sistemática, de registros contábeis anômalos em contas contábeis genéricas, como é o caso das contas Adiantamentos de clientes e Clientes permuta, sem qualquer identificação dos negócios jurídicos subjacentes. Segundo a autoridade fazendária, esse tipo registro também contribuiu decisivamente para tornar a contabilidade “imprestável para demonstrar a efetividade de suas operações (...)” (ver fl. 456). Ainda segundo a fiscalização, o fato de que esses registros contábeis não apresentam correlação com operações comerciais ou financeiras legítimas restou certificado pelo fato de que a fiscalizada, que ingressou com pedido de recuperação judicial em 29/01/2016, até a presente data não apresentou em juízo demonstrativo de débitos para com fornecedores e clientes (ver comentário à fl. 448).

Observe-se que os fatos que determinaram as conclusões acima foram esquadrihados por meio da análise de lançamentos contábeis selecionados por amostragem, conforme descrito com riqueza de detalhes nos subitens 1.1 (Nota Fiscal nº 021659 – Comércio de Combustíveis Aimoré Ltda.), 1.2 (Nota Fiscal nº 007828 – Profor Contrutora e Incorporadora Ltda) e 1.3 (Nota Fiscal nº 008387 – Empresa Souza Incorporadora Ltda.).

2. Do registro de pagamento de FGTS utilizando a conta “Clientes permuta”

A fiscalização descreve que a escrituração da fiscalizada reflete a existência de lançamentos contábeis pertinentes ao patrimônio da pessoa jurídica SUPERTEX LOGÍSTICA, relativos a “FGTS a recolher” e correspondentes “juros passivos”, evidenciando a existência de confusão entre os registros contábeis das duas entidades. No mesmo diapasão, a autoridade fazendária salienta que os registros

contábeis em tela (relativos a dívida para com o FGTS) foram imiscuídos com lançamentos à crédito de conta contábil de natureza diversa – Clientes permuta –, caracterizando um completo desvirtuamento da técnica contábil, no que tange à demonstração dos fatos correspondentes na contabilidade. Na parte final do tópico, e após destrinchar, ao longo de 10 páginas, a confusão atinente ao conjunto de lançamentos contábeis sob análise, a fiscalização conclui pela existência de “confusão patrimonial e operacional entre as empresas do grupo” e também que “os registros contábeis das empresas não refletem as reais operações” (ver fl. 470).

3. Imóveis vinculados a operações realizadas entre a fiscalizada e a pessoa jurídica CR7

Na parte inicial do tópico 3 (ver fl. 471), a fiscalização descreve a existência de 28 lançamentos contábeis, supostamente vinculados à pessoa jurídica CR7 EMPREENDIMENTOS, em face da descrição constante dos respectivos históricos. Intimada a prestar esclarecimentos sobre esses lançamentos, a fiscalizada reportou estarem vinculados a negócio jurídico de sub-empregada para construção civil, em que teria sido beneficiária da transferência da propriedade de dois apartamentos, nos valores de R\$ 1.900.000,00 (ver fl. 473) e R\$ 1.600.000,00 (ver fl. 475). A fiscalização descreve, todavia, que não há qualquer registro do ingresso desses imóveis na contabilidade da empresa e tampouco há anotação desses negócios jurídicos no registro público. Tal circunstância, segundo a autoridade fazendária, certifica a utilização da conta contábil Clientes permuta “para absorver os mais diversos tipos de lançamentos, inclusive com intuito de ocultar fatos geradores de tributos (...)”, o que ratificaria as conclusões fazendárias quanto à imprestabilidade da escrita.

Na parte final do tópico, a fiscalização ratifica, em caixa alta, que “diversos foram os lançamentos em que a contribuinte registra apenas valores na conta Clientes permuta, sem a identificação dos imóveis nem o registro deles nas contas imobilizado ou estoques”.

4. Imóveis vinculados a operações realizadas entre a fiscalizada e a pessoa jurídica Isacon

Junto ao tópico 4, a fiscalização reporta outro caso de contabilização anômala a débito da conta Clientes Permuta. A exemplo dos casos verificados no item anterior, o registro contábil em tela, no valor de R\$ 1.140.000,00, estaria vinculado ao recebimento, pela fiscalizada, de um apartamento, em contrapartida de fornecimento de concreto à pessoa jurídica ISACON CONSTRUTORA (ver fl. 476), no âmbito de contrato particular de subempregada para a construção civil.

No presente caso, a autoridade fazendária aprofundou a análise da cadeia dominial do apartamento e verificou que, ao contrário do que consta da contabilidade da fiscalizada, a propriedade do imóvel, à época dos fatos, restou transferida para o patrimônio dos sócios da SUPERTEX, Elizandro Rosa Basso e

Zaíra Ferreira Basso, e, na sequência, foi transferida para a pessoa jurídica GAPLAN CONSÓRCIOS, para fins de amortização de dívida dos sócios.

Após realizar detalhada descrição dos fatos que deram suporte às conclusões fazendárias,

(ver fls. 476/483), a fiscalização reporta que a contribuinte não apenas deixou de contabilizar adequadamente os fatos ocorridos, como também levou a registro de conta de despesa a apropriação dos custos com o ITBI havido na transferência da propriedade do imóvel do patrimônio da pessoa física dos sócios para a pessoa jurídica GAPLAN.

A fiscalização evidencia junto ao presente tópico, pois, não apenas a insubsistência dos registros contábeis, como também a confusão entre o patrimônio da fiscalizada e o dos sócios Elizandro e Zaíra.

5. Lançamentos realizados a débito da conta Clientes permuta – pessoa jurídica GREENFIELD

Junto ao tópico 5, a fiscalização reporta a existência de 16 lançamentos contábeis anômalos, onde consta o registro a débito da conta Clientes permuta e o registro a crédito na conta Duplicatas a receber e Juros Ativos, supostamente vinculados à pessoa jurídica GREENFIELD CONSTRUÇÕES, a julgar pelo histórico dos respectivos lançamentos.

Intimada a indicar os bens móveis e imóveis que teriam dado respaldo a esses registros, o gestor judicial limitou-se a requerer que fossem intimados os antigos gestores. Não houve, pois, a apresentação de elementos que pudessem confirmar a efetividade dos referidos registros contábeis.

6. Lançamentos realizados a débito da conta Clientes permuta – pessoa jurídica CONRAD CONSTRUTORA

Junto ao tópico 6, a fiscalização reporta a existência de mais 4 lançamentos contábeis anômalos, onde consta o registro a débito da conta Clientes permuta e o registro a crédito na conta de Adiantamento de clientes nacionais, supostamente vinculados à pessoa jurídica CONRAD CONSTRUTORA, a julgar pelo histórico dos respectivos lançamentos.

Intimada a manifestar-se sobre a realização de lançamentos a crédito de Clientes permuta e a débito de Imobilizado e Estoques, que poderiam justificar a entrada de bens móveis ou imóveis em seu patrimônio, a contribuinte limitou-se a descrever a suposta correlação entre (i) os lançamentos indicados pela fiscalização e (ii) negócios jurídicos vinculados à pessoa jurídica CR7, sem ter indicado, contudo, os lançamentos contábeis que dariam suporte a sua alegação.

7. Lançamentos realizados a crédito da conta Clientes permuta – pessoa ROSANO MARLO HOFFELDER

Junto ao tópico 7, a fiscalização reporta a existência de lançamentos contábeis a crédito da conta Clientes permuta e a débito na conta de Fornecedores nacionais,

supostamente vinculados à ROSANO MARLO HOFFELDER, a julgar pelo histórico dos respectivos lançamentos. A fiscalização salienta que, em tese, lançamentos da espécie deveriam refletir a quitação de dívida com fornecedores mediante a entrega de bens móveis ou imóveis (ver fl. 486).

Intimada a prestar esclarecimentos sobre a matéria e, particularmente, a indicar os lançamentos a débito na conta Clientes permuta e a crédito nas contas de imobilizado ou estoques, pertinentes ao suposto adimplemento do fornecedor, a contribuinte não apresentou os lançamentos solicitados. Em face da ausência de comprovação, esse conjunto de lançamentos também foi tomado pela fiscalização como exemplo da imprestabilidade da escrituração.

8. Das irregularidades envolvendo a fiscalizada e a pessoa jurídica LELIS SARTURI TAUCHEN

A empresa individual LELIS era uma prestadora de serviços à SUPERTEX (serviços de extração de areia). A fiscalização descreve, junto ao tópico 8, diversas circunstâncias que evidenciam confusão patrimonial entre a LELIS e a fiscalizada, que teria gerado inúmeros lançamentos contábeis inidôneos na fiscalizada. Nesse particular, registra (i) a existência de funcionários da LELIS registrados na contabilidade da SUPERTEX (detalhes junto ao item 8.5), (ii) a apropriação contábil de despesas da LELIS pela SUPERTEX e (iii) a aquisição de quotas de consórcio pela SUPERTEX em nome da LELIS.

Especificamente no item 8.1, a fiscalização evidencia a existência de registros contábeis anômalos caracterizados por lançamentos a débito da conta de Adiantamento a fornecedores (conta patrimonial de ativo), cujo histórico indicava "LELIS LUIZ SARTURI TAUCHEN", que foram revertidos, posteriormente, por meio de lançamentos a crédito dessa mesma conta e a débito da conta Perdas de crédito (conta de despesa). Exemplos da espécie são apresentados às fls. 489/490. A fiscalização evidencia inexistir razão justificada para que os créditos tenham sido revertidos a título de despesa.

Junto aos itens 8.2 e 8.3, a autoridade fazendária descreve que foram constatados lançamentos contábeis de despesas por conta de locação de dragas pela SUPERTEX. Ocorre, todavia, que os gastos com a locação de dragas deveriam configurar custo da pessoa jurídica LELIS (e não despesas da fiscalizada), de vez que gastos da espécie eram inerentes à prestação de serviço de fornecimento de areia. Assim, os registros contábeis em tela, havidos na escrita da SUPERTEX, revelam-se indevidos. Ademais, em muitos meses (ver tabela de fl. 495), os custos com locação de dragas revelaram-se desproporcionais aos valores contratualmente devidos para a LELIS, o que sugere a existência de fraude.

Sob o título 8.4, a fiscalização descreve ter detectado a realização, pela autuada e pelas pessoas jurídicas vinculadas CONCREART e SUPERBLOCO, de um intrincado negócio jurídico simulado, envolvendo a transferência de recursos do grupo econômico SUPERTEX para o Banco Itaú/Unibanco.

Segundo a autoridade fazendária, o grupo SUPERTEX, que já se encontrava à época dos fatos em recuperação judicial, recebeu proposta do Banco Itaú Unibanco para que fosse levada a efeito a quitação de débito então existente de R\$ 8.994.628,42, mediante o pagamento imediato pela devedora

(grupo SUPERTEX) do valor de R\$ 1.250.000,00. A proposta foi aceita. O pagamento, todavia, não poderia ser realizado de maneira ordinária, sob pena de transgressão à lei de recuperação judicial. O meio adotado para tanto foi a formalização de negócio jurídico fictício com a pessoa jurídica LELIS, conforme minuciosamente descrito pela fiscalização às fls. 497/505. Segundo a autoridade fazendária, a simulação acobertou o repasse de recursos do grupo SUPERTEX à LELIS, que foi seguido do repasse desses mesmos recursos do patrimônio da LELIS à instituição financeira credora. O negócio jurídico simulado foi contabilizado na fiscalizada mediante lançamentos contábeis anômalos nas contas de Adiantamento a fornecedores e Clientes permuta.

Adiante, sob o tópico 8.5, a fiscalização destaca a existência de registros, na contabilidade da fiscalizada, de despesas com salários de empregados da pessoa jurídica LELIS LUIS SARTURI TAUCHEN. E no tópico 8.6, salienta a existência de lançamentos que se revelaram corresponder a “pagamento da dívida de serviços prestados e empréstimos concedidos” a LELIS TAUCHEN, mas que foram indevidamente contabilizados a débito da conta de Adiantamento a fornecedores.

A fiscalização salienta que esse conjunto de irregularidades demandou a realização de inúmeros lançamentos contábeis inidôneos na fiscalizada, que corroboram a conclusão fazendária quanto à imprestabilidade da escrita contábil e também quanto ao dolo que impregnou as ações levadas a efeito pelos responsáveis da contribuinte.

9. Dos lançamentos contábeis inidôneos envolvendo o diretor FABIANO DUTRA SEEGER

O tópico 9 concentra a descrição dos fatos que determinaram a realização de lançamentos contábeis classificados pela fiscalização como simulados, realizados com o intuito de ocultar o efetivo desvio de recursos financeiros da pessoa jurídica fiscalizada em benefício dos administradores do grupo SUPERTEX, mormente para fins de “investimento em outras empresas, as quais passariam a operar em caso de falência da contribuinte” (ver descrição à fl. 528).

Na primeira parte do tópico, a fiscalização descreve irregularidades verificadas quanto a lançamentos contábeis de valores expressivos registrados a título de pagamento de PLR (Participação nos lucros e resultados) ao diretor FABIANO DUTRA SEEGER (ver v.g. quadro de fl. 510, que reflete o montante de R\$ 957.328,19). De plano, a autoridade fazendária registra que a contribuinte vinha apurando prejuízo contábil e fiscal nos últimos exercícios, o que em tese demonstra-se incompatível com o pagamento de PLR. Na sequência, descreve que o aprofundamento da análise confirmou que o fluxo financeiro atinente aos lançamentos contábeis de PLR convergiu para o patrimônio da pessoa jurídica

NOAH PARTICIPAÇÕES, que, segundo o relatório fiscal, era capitaneada pela administração da fiscalizada. A fiscalização detectou, ainda, que alguns dos pagamentos realizados em benefício do diretor FABIANO teriam sido injustificadamente contabilizados a débito das contas de Adiantamento a fornecedores ou Outras obrigações (ver fl. 514/516), certificando a inidoneidade dos registros contábeis contidos nessas contas, conforme retomado adiante, no tópico 22.

Na segunda parte do tópico 9, a autoridade fazendária descreve um segundo conjunto de fatos simulados, também vinculados ao diretor FABIANO SEEGER: o pagamento e a contabilização, pela fiscalizada, de notas fiscais superfaturadas pela pessoa jurídica fornecedora de serviços BARCELOS & TEIXEIRA ENGENHARIA. Conforme descrito no relatório fiscal à fl. 522, “com a emissão de notas fiscais dos prestadores de serviço para a contribuinte, ocorria a majoração dos custos/despesas e a retirada de recursos financeiros da contribuinte, os quais eram repassados para o sócio ou para o diretor Fabiano”.

As evidências coligidas ao longo das 20 páginas que integram o tópico 9 somam-se aos demais elementos de prova, para fins de ratificar a tese fazendária atinente à imprestabilidade da escrituração para fins de apuração do lucro real.

10. Da apropriação pela fiscalizada de despesas com provisão de férias da SUPERTEX LOGÍSTICA

A fiscalização destaca a contabilização pela SUPERTEX CONCRETO, no mês de dezembro de 2015, de significativos valores (R\$ 2.418.159,74, conforme descrito à fl. 533) a título de Provisão para férias, em flagrante desconformidade com o regime de competência. A autoridade fazendária salienta que a parcela mais significativa dessas provisões corresponde a períodos pretéritos a 12/2015, em que a maior parte dos empregados, inclusive, se encontrava registrada na empresa ligada SUPERTEX LOGÍSTICA, conforme descrito com maiores detalhes adiante.

11. Inconsistências na contabilização de débitos com a PGFN

No tópico 11, a fiscalização salienta a existência de significativas incorreções na contabilização dos encargos legais relativos a quatro inscrições de débitos na PGFN. Despesas no montante de R\$ 796.346,79 foram contabilizadas pelo montante de R\$ 1.019.711,86.

12. Lançamentos contábeis relativos aos caminhões de placas KYO1513 e KYP2065, envolvendo as pessoas jurídicas SUPERTEX LOGÍSTICA e BRITAMIL

Junto ao tópico 12, a fiscalização descreve que a fiscalizada formalizou e contabilizou negócios jurídicos contaminados por fraude envolvendo dois veículos: os caminhões de placa KYO1513 e KYP2065.

Conforme descrito às fls. 539/547, esses dois caminhões foram inicialmente transferidos (em 23/12/2013) do patrimônio da fiscalizada para a empresa ligada

SUPERTEX LOGÍSTICA, para fins de integralização de capital. Em que pese tenha alienado os bens em 2013, a fiscalizada formalizou contrato de cessão desses mesmos veículos à pessoa jurídica BRITAMIL, como se proprietária ainda fosse, em 01/09/2014, pelo valor de R\$ 240 mil. Na sequência, por meio de contrato formalizado em 30/04/2015, contratou a locação desses mesmos veículos da BRITAMIL, obrigando-se a pagar R\$ 1.080.000,00 em três anos. De vez que os veículos teriam sido supostamente alienados por R\$ 240 mil, a fiscalização salienta que o pagamento de R\$ 1.080.000,00 à BRITAMIL teve como verdadeiro objetivo desviar recursos da SUPERTEX CONCRETO. E adiante, contabilizou como despesa, já no ano de 2016, a totalidade dos custos com locação, o que, no mínimo, segundo a autoridade fazendária, configura desrespeito ao regime de competência.

No quadro a seguir, apresenta-se a sequência desses eventos, em ordem cronológica:

23/12/2013	Data em que a fiscalizada transferiu dois caminhões para o patrimônio da SUPERTEX LOGÍSTICA, para fins de integralização de capital.
01/09/2014	Contrato de cessão de dois caminhões da fiscalizada para a BRITAMIL. Valor da cessão: R\$ 240.000,00.
30/04/2015	Contrato de locação dos caminhões, formalizado entre a fiscalizada e BRITAMIL. Consta no contrato que a data de início da locação seria 01/09/2014. Valor do contrato: R\$ 30mil/mês, por 36 meses, totalizando R\$ 1.080.000,00.
25/01/2016	Data em que foram contabilizados os custos com a locação, relativos aos anos de 2014 e 2015.
25/01/2016	Data em que os dois caminhões foram baixados do patrimônio da SUPERTEX LOGÍSTICA.

A fiscalização descreve que os atos formais que envolveram as supostas transferências patrimoniais dos referidos veículos, e em especial o contrato de locação firmado em 30/04/2015, apresentam-se desassociados da realidade e demonstram que “a contabilidade da contribuinte é um ‘faz de conta’, existindo confusão patrimonial entre as empresa do grupo econômico Supertex (...), o que enseja o arbitramento do lucro (...)”.

13. Incorreções quanto aos lançamentos contábeis relativos a contrato firmado com a pessoa jurídica SOUZA INCORPORADORA

O presente tópico tem por objeto a análise dos lançamentos contábeis relativos ao contrato de subempreitada firmado entre a fiscalizada e a empresa SOUZA INCORPORADORA em 2014.

Segundo a fiscalização, teria sido contratado o fornecimento de 10.800 m3 de concreto em contrapartida da cessão de um imóvel de R\$ 1.700.000,00 e do pagamento de R\$ 1.700.000,00 por meio de cobrança bancária.

A autoridade fazendária reporta ter localizado na contabilidade da fiscalizada, a título de apropriação de receita (conta Receita de concreto), somente o valor de R\$ 1.026.929,05. Os registros contábeis a crédito de receita foram lançados em contrapartida da conta ativa de Duplicatas a receber.

Também não foi localizado qualquer registro quanto ao imóvel de R\$ 1.700.000,00 na contabilidade, em que pese tenha sido constatada a existência de um lançamento anômalo de R\$ 1.700.000,00, datado de 09/01/2015, a débito da conta de Clientes permuta e a crédito da conta Adiantamento de clientes nacionais. Tampouco foi localizado registro do efetivo recebimento do saldo de R\$ 1.026.929,05, que havia sido debitado à conta de Duplicatas a receber. Ademais, foram verificados diversos lançamento de estorno, com o histórico de “Souza Incorporadora”, que restaram posteriormente reportados pela própria fiscalizada, no curso da auditoria-fiscal, como “lançamentos incorretos”.

14. Lançamentos contábeis relativos a locação de máquinas, envolvendo a BRITAMIL

Junto ao tópico 13, a fiscalização descreve mais exemplos de contratos de locação firmados entre a fiscalizada e a empresa ligada BRITAMIL, com valores superfaturados. Conforme descrito à fl. 550, a SUPERTEX CONCRETO obrigou-se a pagar R\$ 30.000,00 por mês, ao longo de três anos, por um bem móvel (pá carregadeira) adquirido pela BRITAMIL por R\$ 280.000,00.

Ainda no mesmo tópico, a autoridade fazendária evidencia a locação de outros quatro bens móveis (outra pá carregadeira, uma escavadeira hidráulica, um caminhão trator e um caminhão tanque) por R\$ 65.000,00 por mês, o que, segundo a fiscalização, configura um dispêndio desproporcional ao valor dos respectivos ativos.

O intuito da fiscalização, no presente tópico, é o de evidenciar “a intenção da contribuinte em dilapidar/arruinar seu patrimônio, mediante a retirada de recursos na locação de bens de terceiros” (ver fl. 552).

15. Empresa BRITAMIL

O tópico 15 é destinado à descrição de inúmeros negócios jurídicos envolvendo a fiscalizada e a pessoa jurídica ligada BRITAMIL que não foram adequadamente refletidos na contabilidade da SUPERTEX CONCRETO.

No tópico 15.1, a fiscalização descreve detalhes a respeito da aquisição da pessoa jurídica BRITAMIL pelo grupo SUPERTEX em 05/02/2014. Nessa descrição, a fiscalização evidencia a confusão patrimonial existente entre as empresas do grupo e as respectivas pessoas físicas ligadas à administração.

Às fls. 554/556, estão descritas as movimentações ocorridas no quadro social da BRITAMIL ao longo de 2014, com destaque para a saída formal dos sócios EZ Ltda., Zaíra Basso e Elizandro Basso e ingresso dos sócios Cleusa Basso (mãe de Elizandro) e Fabiano Seeger (diretor da fiscalizada). A fiscalização evidencia que

no balancete da BRITAMIL, de 31/12/2014, constam no passivo da empresa expressivos valores devidos aos ex-sócios, conforme quadro de fl. 555:

- EZ & M Holding – Participações Societárias Ltda.....R\$ 2.372.898,30;
- Zaíra Ferreira Basso.....R\$ 1.199.720,55;
- Elizandro Rosa Basso.....R\$ 813.291,77;

A autoridade fazendária evidencia que esses valores não encontram correspondência com a declaração de rendimentos dos credores Zaíra e Elizandro e tampouco há registro de que os credores tenham recebido tais valores em algum momento.

Esses saldos foram transferidos, (i) na data de 31/10/2015, para a conta Adiantamento p/futuro aumento de capital, (ii) na data de 01/12/2016, para a conta de Capital a integralizar e, (iii) na mesma data de 01/12/2016, para a conta de Capital Social.

Adiante, no tópico 15.2, a fiscalização descreve detalhes atinentes à compra de uma usina de britagem pela BRITAMIL, no ano de 2014. Conforme descrição de fls. 559/567, o negócio jurídico em tela foi formalizado entre as pessoas jurídicas BRITAMIL (na condição de compradora) e Waldelir Guarezi (na condição de vendedor). No plano formal, a fiscalizada atuou como interveniente. Segundo a fiscalização, a BRITAMIL figurou formalmente como compradora da usina de britagem, mas os recursos que deram suporte à operação tiveram origem na Supertex Concreto Ltda. O valor total do negócio foi de R\$ 6.000.000,00, sendo que a maior parte desse montante foi adimplida por meio da cessão de bens móveis e imóveis por parte da SUPERTEX CONCRETO no ano de 2014.

Em que pese a relevância dos valores, os lançamentos contábeis foram realizados pela fiscalizada apenas no ano de 2015, em flagrante inobservância ao regime de competência.

Ademais, parte desses bens (três imóveis, descritos à fl. 565, no valor total de R\$ 2.550.000,00) foram transferidos diretamente da SUPERTEX CONCRETO para os alienantes, tendo sido o registro contábil correspondente realizado de maneira anômala, em contas contábeis genéricas de Adiantamento a fornecedores de insumos (a débito) e Clientes permuta (a crédito), não tendo sido possível identificar, em períodos futuros, a correlação desses lançamentos com eventuais lançamentos a débito de Estoque de insumos (ver descrição à fl. 566), o que reforça a precariedade dos lançamentos contábeis correlatos.

16 e 17. Contabilização, pela Supertex Concreto, de negócio jurídico inexistente

Junto aos tópicos 15 e 16 do relatório fiscal, a autoridade fazendária reporta a contabilização, por parte da fiscalizada, do recebimento, em dação de pagamento, de um “conjunto de britagem de pedras” no valor total de R\$5.255.000,00,

supostamente alienado pela BRITAMIL à SUPERTEX CONCRETO em 28/12/2015, por conta da quitação de dívida pretérita.

Ocorre, contudo, que o mesmo bem foi objeto de alienação pela BRITAMIL para Waldelir Guareze, em 30/03/2016, pelo valor de R\$ 500.000,00, por meio de pagamentos realizados em dinheiro e cessão de veículos (ver descrição à fl. 570), o que denota que os registros contábeis, no valor total de R\$ 5.255.000,00, anteriormente realizados pela SUPERTEX, não tiveram suporte em uma operação real.

A fiscalização evidencia que a cessão pelo valor de R\$ 5.255.000,00 foi contabilizada pela SUPERTEX CONCRETO, mas não pela pessoa jurídica alienante, o que corrobora a insubsistência material dos registros contábeis da fiscalizada.

Segundo a fiscalização, o registro contábil em tela foi simulado com “a intenção de baixar os direitos a receber que a contribuinte detinha junto à empresa BRITAMIL, haja vista que a empresa devedora não fez parte das empresas que foram incluídas no processo de recuperação judicial”.

18. Lançamentos contábeis anômalos atinentes à MONETAIRE SECURITIZADORA

A fiscalização descreve, às fls. 575/588, inúmeros exemplos de lançamentos contábeis anômalos, cujo histórico indica o envolvimento da pessoa jurídica MONETAIRE SECURITIZADORA. A título de exemplo, tem-se o quadro a seguir, copiado da fl. 575:

20/08/2015	1110590701	MONETAIRE	D	550.964,00	053295-REC ANTEC. 200815 MONETAIRE SECUR
20/08/2015	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C		550.964,00 053295-REC ANTEC. 200815 MONETAIRE SECUR
04/09/2015	1110590701	MONETAIRE	D	998.478,66	053295-REC ANTEC. 040915 MONETAIRE SECUR
04/09/2015	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C		998.478,66 053295-REC ANTEC. 040915 MONETAIRE SECUR
26/10/2017	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	D	329.359,94	053295-DEV. BX RA 071015 MONETAIRE SECUR
26/10/2017	51105092	PERDAS DE CREDITO	C		329.359,94 VLR DEV RA 071015 MONETAIRE SECURITIZAD

De início, a autoridade fazendária reporta que, muito embora a MONETAIRE seja uma empresa de factoring, foram constatados lançamentos a débito e a crédito das contas de Adiantamento de clientes nacionais (código 21115001) e de Adiantamento a fornecedores, o que revela transgressão à técnica contábil, de vez que a MONETAIRE não é fornecedora e nem cliente da SUPERTEX.

Na sequência, o relatório fiscal descreve que a MONETAIRE, em atendimento a diligência levada a efeito pela fiscalização, apresentou borderôs relativos a operações de descontos de títulos de crédito (ver exemplo à fl. 576). Essas operações, todavia, foram contabilizadas na fiscalizada em total desacordo com as normas de contabilidade e de maneira a majorar o reconhecimento das despesas correspondentes. Foram ainda identificados lançamentos contábeis de estorno vinculados a essas operações (ver exemplo à fl. 581), mas sem qualquer comprovação de que os descontos tivessem sido efetivamente revertidos. Foram também identificados (i) lançamentos contábeis de operações supostamente realizadas com a MONETAIRE sem lastro em notas fiscais regularmente emitidas (ver exemplo à fl. 583), bem como (ii) lançamentos contábeis em que consta no histórico referência à MONETAIRE, mas sem elementos que permitam vincular

esses lançamentos às operações que lhes teriam dado causa, evidenciando que “a contabilidade é confusa e imprestável para apuração do resultado do exercício”.

Em síntese, a fiscalização conclui, na parte final do tópico, que “os lançamentos realizados pela contribuinte não condizem com a realidade dos fatos, o que distorce por completo as informações reproduzidas na contabilidade, tornando a mesma imprestável para apuração do Lucro Real”.

19. Transferência simulada de empregados à pessoa jurídica ligada SUPERTEX LOGÍSTICA

A autoridade fazendária reporta, no tópico 19, que a fiscalizada promoveu, de maneira fraudulenta, a transferência formal de boa parte de seus empregados, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, para a empresa ligada SUPERTEX LOGÍSTICA, com o intuito de reduzir a incidência da contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de salários. De vez que esses funcionários permaneceram prestando serviços na pessoa jurídica fiscalizada nesse período, e tendo em vista que o pagamento da folha foi inteiramente financiado pela SUPERTEX CONCRETO (ver planilha de fl. 591), a fiscalização concluiu que a referida transferência foi simulada. A autoridade fazendária evidencia, particularmente, que a pessoa jurídica destinatária dos empregados não desempenhou, em momento algum, operações comerciais ou de prestação de serviços, o que certifica a ocorrência de fraude.

A tese fazendária encontra ainda suporte na análise empreendida pela fiscalização de especificidades atinentes ao grupo de funcionários que foram formalmente transferidos. Destaque para

(i) a tabela de fl. 597, onde a fiscalização demonstra que a qualificação do grupo de empregados analisados revelou-se totalmente incompatível com o objeto social da SUPERTEX LOGÍSTICA e também para (ii) a análise da situação individual dos funcionários Luis da Silva Mendes e Emerson Rocha da Silva, descrita às fls. 602/604, em que são desvelados registros funcionais formalmente assinalados pela SUPERTEX LOGÍSTICA, mas que correspondem a períodos pretéritos à existência dessa pessoa jurídica.

A autoridade fazendária salienta, ainda (ver fl. 159), que houve o registro formal, em dezembro de 2015, do retorno dos empregados supostamente cedidos em janeiro de 2014 à SUPERTEX LOGÍSTICA. Esse retorno foi formalizado um mês antes da propositura da Ação de Recuperação Judicial interposta pelas interessadas. Tal circunstância, segundo a fiscalização, certifica que a transferência dos funcionários fora simulada.

Especificamente junto ao tópico 19.2, a fiscalização evidencia que a fiscalizada promoveu, no curso dos anos de 2015 a 2018, a transferência de expressivo volume de recursos à SUPERTEX LOGÍSTICA (R\$ 45.202.018,94, conforme descrito às fls. 605/606), que foram contabilizados à débito de Adiantamento a fornecedores e a crédito de contas de Disponibilidades.

Segundo a fiscalização, todo esse conjunto de evidências certifica a existência de confusão patrimonial entre as empresas envolvidas e corrobora a conclusão de que a contabilidade da SUPERTEX CONCRETO não é fidedigna.

20. Utilização de contas genéricas e inconsistência contábeis

A fiscalização descreve, no tópico 20, que foram identificadas inconsistências contábeis severas na escrituração da contribuinte, que culminaram no entendimento fazendário de que a contabilidade é imprestável para a apuração do lucro real. Essas inconsistências foram particularmente detectadas em um grupo de quatro contas contábeis principais: três contas do ativo (Adiantamento a fornecedores, Adiantamento a fornecedores de insumos e Clientes permuta) e uma conta do passivo

(Adiantamento de clientes nacionais).

Com vistas a certificar o prejuízo havido na contabilidade por conta dessas inconsistências, a fiscalização agrupou nos tópicos 21 a 24 as principais irregularidades detectadas relativamente a cada uma dessas quatro contas contábeis. Para tanto, retomou exemplos mencionados nos tópicos anteriores, agora classificados com base nas contas contábeis que foram utilizadas pela contribuinte, conforme sumarizado na sequência.

21. Irregularidades nos registros contábeis atinentes à conta 11201009 – “Clientes permuta”

Na parte inicial do tópico, a fiscalização descreve que, em tese, a conta Clientes permuta deveria estar classificada no grupo de Estoques da contribuinte, de maneira a refletir o recebimento de bens móveis e imóveis por conta do fornecimento de concreto. Verificou-se, todavia, que a conta em tela se apresentava anormalmente classificada no grupo de direitos realizáveis (como um subgrupo da conta de Duplicatas a receber, conforme quadro de fl. 611) e era debitada e creditada de maneira desconforme com a técnica contábil e, muitas vezes, sem a correta identificação dos fatos econômicos subjacentes.

A autoridade fazendária assinala, particularmente, que em regra não havia a individualização do registro dos bens recebidos em permuta (mas apenas o registro contábil genérico na conta de Clientes permuta), o que viabilizava a posterior saída do bem do patrimônio da fiscalizada, sem que em momento alguma houvesse o registro da receita correspondente. Nesse particular, vejamos a transcrição do excerto de fl. 609 do relatório fiscal:

Conta CLIENTES PERMUTA (código da conta 11201009)

Ano-calendário	Saldo Inicial	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final
2015	R\$ 10.319.099,95	R\$ 85.648.450,50	R\$ 93.288.606,70	R\$ 2.678.943,75
2016	R\$ 2.678.943,75	R\$ 14.133.925,55	R\$ 13.236.359,59	R\$ 3.576.509,71
2017	R\$ 3.576.509,71	R\$ 15.934.871,35	R\$ 15.437.088,55	R\$ 4.074.292,51
2018	R\$ 4.074.292,51	R\$ 15.004.444,78	R\$ 18.183.229,94	R\$ 895.507,35

Ou seja, na contabilidade da contribuinte, o bem recebido em permuta não foi individualizado, para que no momento da sua venda seja reconhecida a receita se o bem foi classificado no ESTOQUE ou apuração do ganho ou perda de capital se o bem foi classificado no IMOBILIZADO.

No mesmo diapasão, a fiscalização repisa, à fl. 613, que nos grupos Estoque e Imobilizado, “não há contas nem valores registrados a débito ou a crédito que identifiquem e justifiquem o registro de entrada e saída de bens móveis ou imóveis, com lançamentos a débito e a crédito na conta CLIENTES PERMUTA”.

Conforme indicado à fl. 609, exemplos de situações em que foi detectado o recebimento de bens móveis ou imóveis mediante a indevida utilização da conta Clientes permuta encontram-se nos tópicos 4, 5, 13, 15, 16 e 17 do relatório fiscal. A fiscalização, inclusive, retoma a descrição de cada um dos exemplos anteriormente citados, no próprio texto do item 21 (ver fls. 613/622).

Especificamente no quadro de fl. 612, a fiscalização apresenta o montante dos valores lançados a débito e a crédito na conta Clientes permuta nos período de 2015 a 2018, que salienta representar “mais de 35%, em média, do faturamento da empresa durante o período (...)”:

Adiante, às fls. 623/626, a fiscalização descreve mais exemplos de lançamentos contábeis anômalos envolvendo a conta de Clientes permuta, com destaque para lançamentos contábeis a débito de Clientes permuta e crédito na conta Adiantamento a fornecedores, que, segundo a autoridade fazendária, “não fazem nenhum sentido”.

Conforme relatado no item 21.1, a contribuinte foi intimada a apresentar documentação comprobatória dos lançamentos a débito ou crédito da conta Clientes permuta em cujo histórico estivessem citadas as pessoas jurídicas Britamil, Supertex Transportes e Logística, Lelis Luiz Sarturi Tauchen ME, L A Rosa Transportes, Concresart e EZ & M Holding. O representante legal da contribuinte, todavia, informou a impossibilidade de atendimento à intimação, em face de que os documentos relacionados encontrarem-se retidos pela Polícia Federal. A fiscalização salienta, contudo, que “o gestor judicial não apresentou nenhum documento capaz de demonstrar que tenha feito solicitação à Polícia Federal para obtenção de cópia dos documentos apreendidos (...)”.

22. Irregularidades nos registros contábeis atinentes à conta 11230001 – “Adiantamento a fornecedores”

A fiscalização concentra, no presente tópico, o conjunto de irregularidades verificadas quanto à contabilização da conta Adiantamento a fornecedores.

Na parte inicial do tópico, a autoridade fazendária destaca a envergadura dos valores lançados a débito e a crédito da referida conta, nos anos de 2015 a 2018:

	Saldo Inicial	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final
2015	R\$ 30.057.734,53	R\$ 76.439.468,87	R\$ 64.253.612,39	R\$ 42.243.591,01
2016	R\$ 42.243.591,01	R\$ 53.252.548,50	R\$ 50.739.531,03	R\$ 44.756.608,48
2017	R\$ 44.756.608,48	R\$ 68.267.640,05	R\$ 63.083.221,05	R\$ 49.941.027,48
2018	R\$ 49.941.027,48	R\$ 70.667.147,96	R\$ 112.245.240,60	R\$ 8.362.934,84

Na sequência, o relatório fiscal resgata os casos concretos anteriormente discutidos nos tópicos 8, 9, 18 e 19 (fls. 628/635).

Adiante, são apresentados exemplos adicionais de lançamentos contábeis anômalos que foram realizados a débito da conta Adiantamento a fornecedores, vinculados às pessoas jurídicas ALPHTRADE FIDC (ver fls. 635/636) e EZ & M Holding Participações (fls. 637/638).

E ainda, às fls. 650/651, a fiscalização relaciona valores lançados a débito da conta 11230001, que se revelaram corresponder a repasses de recursos realizados aos sócios Elizandro Basso e Zaíra Basso, bem como do diretor Fabiano Seeger:

Adiantamentos realizados para o sócio ELIZANDRO ROSA BASSO, registrados na conta ADIANTAMENTO A FORNECEDORES

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Saldo	D/C	Histórico
28/12/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	335.854,29		42.470.386,06 D		W00103-PAG ANTEC. 281215 ELIZANDRO BASSO
30/12/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	313.962,32		43.359.204,80 D		W00103-PAG ANTEC. 281230 ELIZANDRO BASSO
28/01/2016	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	110.312,84		43.069.880,42 D		W00103-PAG ANTEC. 280116 ELIZANDRO BASSO
28/01/2016	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	37.357,36		42.918.146,56 D		W00103-PAG ANTEC. 280116 ELIZANDRO BASSO
30/12/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	33.009,00		43.392.213,80 D		W00103-PAG ANTEC. 301215 ELIZANDRO BASSO
02/03/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	32.000,00		33.778.897,77 D		W00103-PAG ANTEC. 020215 ELIZANDRO BASSO
12/11/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	26.912,60		38.374.444,61 D		W00103-PAG ANTEC. 020515 ELIZANDRO BASSO
13/01/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	17.890,00		30.156.307,11 D		W00103-PAG ANTEC. 062615 ELIZANDRO BASSO
17/06/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	16.365,00		38.406.710,81 D		W00103-PAG ANTEC. 170615 ELIZANDRO BASSO
02/03/2018	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	12.000,00		54.171.373,81 D		201328-PAG ANTEC. 020318 ELIZANDRO ROSA
12/06/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	11.800,00		37.248.144,11 D		W00103-PAG ANTEC. 120615 ELIZANDRO BASSO
04/11/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	10.300,00		38.493.106,87 D		W00103-PAG ANTEC. 041115 ELIZANDRO BASSO
24/08/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	10.125,84		42.632.225,70 D		W00103-PAG ANTEC. 240815 ELIZANDRO BASSO
29/09/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	10.000,00		43.205.327,15 D		W00103-PAG ANTEC. 290915 ELIZANDRO BASSO

Adiantamentos realizados para a sócia ZAIRA FERREIRA BASSO, registrados na conta ADIANTAMENTO A FORNECEDORES

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Saldo	D/C	Histórico
15/04/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	78.396,00		35.193.844,13 D		200184-PAG ANTEC. 150415 ZAIRA FERREIRA
30/12/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	51.372,63		43.587.684,65 D		200184-PAG ANTEC. 080215 ZAIRA FERREIRA
30/12/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	44.981,04		43.580.896,44 D		200184-PAG ANTEC. 012015 ZAIRA FERREIRA
31/03/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	44.319,08		34.229.866,99 D		200184-PAG ANTEC. 030215 ZAIRA FERREIRA
30/12/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	34.187,18		43.536.314,22 D		200184-PAG ANTEC. 072015 ZAIRA FERREIRA
30/04/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	7.648,53		34.482.401,56 D		200184-PAG ANTEC. 300415 ZAIRA FERREIRA
30/12/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	5.218,21		43.592.894,96 D		200184-PAG ANTEC. 092015 ZAIRA FERREIRA
30/12/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	4.643,34		43.597.538,20 D		200184-PAG ANTEC. 190215 ZAIRA FERREIRA
06/05/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	4.200,00		34.744.104,98 D		200184-PAG ANTEC. 020515 ZAIRA FERREIRA
19/03/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	4.200,00		34.207.674,42 D		200184-PAG ANTEC. 190315 ZAIRA FERREIRA
23/11/2017	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	4.000,00		50.227.217,16 D		200184-PAG ANTEC. 231117 ZAIRA FERREIRA
30/12/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	3.773,32		43.391.692,56 D		200184-PAG ANTEC. 122015 ZAIRA FERREIRA
05/03/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	2.332,00		32.440.665,90 D		200184-PAG ANTEC. 050315 ZAIRA FERREIRA

**Adiantamentos realizados para o diretor FABIANO DUTRA SEEGER,
registrados na conta ADIANTAMENTO A FORNECEDORES**

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Saldo	D/C	Assinatura
30/12/2015	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	664.000,00		46.419,9148 D		W00004-PAG ANTEC. 301215 FABIANO DUTRA S
08/09/2018	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	100.000,00		51.739.601,71 D		W00004-PAG ANTEC. 272312 FABIANO DUTRA S
12/06/2018	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	100.000,00		50.243.658,74 D		W00004-PAG ANTEC. 129618 FABIANO DUTRA S
25/04/2018	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	65.215,75		50.785.859,52 D		W00004-PAG ANTEC. 250418 FABIANO DUTRA S
16/03/2018	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	55.000,00		54.767.296,17 D		W00004-PAG ANTEC. 160318 FABIANO DUTRA S
16/03/2018	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	55.000,00		54.698,85,17 D		W00004-PAG ANTEC. 160318 FABIANO DUTRA S
05/11/2018	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	48.302,93		51.955.078,21 D		W00004-PAG ANTEC. 051118 FABIANO DUTRA S
05/07/2018	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	46.386,53		49.296.596,12 D		W00004-PAG ANTEC. 050718 FABIANO DUTRA S
05/06/2018	11230001	ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	D	37.718,00		50.879.944,85 D		W00004-PAG ANTEC. 050618 FABIANO DUTRA S

Nesse particular, a fiscalização registra, à fl. 649, que “a conta em tela é uma conta genérica e que recebe outros lançamentos além dos reais adiantamentos a seus fornecedores”.

23. Irregularidades nos registros contábeis atinentes à conta 11260090 – “Adiantamento a fornecedores de insumos”

Na parte inicial do tópico 23, a fiscalização descreve que a conta 11260090 apresenta-se erroneamente classificada no grupo Estoques, e não se confunde com a conta 11230001 (Adiantamento a fornecedores), classificada no grupo Adiantamentos (código 11230).

A exemplo do demonstrado em relação à conta 1123001, a conta 11260090 também foi utilizada de maneira irregular, concentrando inúmeros lançamentos contábeis de valores expressivos, que não viabilizam a identificação dos supostos negócios jurídicos que lhe deram origem, seja em função da inobservância à técnica contábil quanto à sua elaboração, seja em função do precário conteúdo informativo dos respectivos históricos. Junto às fls. 646/649, a fiscalização descreve, exemplificativamente, lançamentos anômalos da espécie correspondentes às pessoas jurídicas MH SOUZA e DALACORTE & DAL.

Ainda no mesmo tópico (ver fls. 650/6510), a fiscalização descreve lançamentos realizados a débito da conta de Adiantamento a fornecedores de insumos

24. Irregularidades nos registros contábeis atinentes à conta 21115001 – “Adiantamentos de clientes nacionais”

Com vistas a evidenciar a ocorrência de lançamentos contábeis anômalos relativos à conta 21115001, a fiscalização resgata a descrição das irregularidades anteriormente analisadas junto ao tópico 18.

A autoridade fazendária repisa que a conta de Adiantamento de clientes nacionais foi utilizada para registrar lançamentos que não condizem com a realidade dos fatos e alheios à observância da técnica contábil. Os exemplos tomados pela fiscalização para demonstrar a sua tese dizem respeito a lançamentos contábeis em que consta no histórico a pessoa jurídica MONETARIE, que é uma empresa de factoring. Os valores movimentados na referida conta no período de 2015 a 2018 estão demonstrados no quadro de fl. 652 (ver imagem a seguir):

**Saldos constantes na conta ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS
(código da conta 21115001)**

	Saldo Inicial	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final
2015	R\$ 23.646.614,44	R\$ 107.112.583,72	R\$ 101.281.775,12	R\$ 17.815.805,84
2016	R\$ 17.815.805,84	R\$ 51.373.087,91	R\$ 42.671.555,68	R\$ 9.114.273,61
2017	R\$ 9.114.273,61	R\$ 39.716.297,65	R\$ 39.576.681,65	R\$ 8.974.657,61
2018	R\$ 8.974.657,61	R\$ 46.037.298,72	R\$ 39.631.062,86	R\$ 2.568.421,75

A fiscalização salienta, à fl. 654, que somente os lançamentos da espécie em que consta no histórico a MONETARIE totalizam R\$ 10.426.346,37, no mesmo período.

Na parte final do tópico, são ainda descritos valores lançados a crédito da conta Adiantamento de clientes nacionais em que o histórico refere os sócios Elizandro e Zaira Basso (ver imagem a seguir, extraída da fl. 654), o que ratifica a inidoneidade dos registros contábeis contidos na referida conta:

**Adiantamentos recebidos do sócio ELIZANDRO ROSA BASSO, mas
registrados na conta ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS**

  	  	  	  	  	  	  	
Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Saldo	D/C 
02/01/2017	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C		169.960,00	9.328.938,13	C 000093-REC ANTEC. 010125 ELIZANDRO ROSA
01/08/2016	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C		125.015,00	10.071.507,54	C 000093-REC ANTEC. 007190 ELIZANDRO ROSA
15/12/2016	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C		61.178,00	9.090.204,23	C 000093-REC ANTEC. 007057 ELIZANDRO ROSA
18/11/2016	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C		60.000,00	9.930.446,26	C 000093-REC ANTEC. 181116 ELIZANDRO ROSA

**Adiantamentos recebidos da sócia ZAIRA FERREIRA BASSO, mas
registrados na conta ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS**

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Saldo	D/C	Histórico
18/06/2018	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C	140.000,00	9.288.490,84	C	000094-REC ANTEC. 005877 ZAIRA FERREIRA	
31/08/2015	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C	25.000,00	29.961.770,72	C	000094-REC ANTEC. 006924 ZAIRA FERREIRA	
29/05/2018	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C	17.500,00	9.779.435,68	C	000094-EXCL BX RA 005877 ZAIRA FERREIRA	
05/03/2015	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C	5.000,00	28.649.629,01	C	000094-REC ANTEC. 006911 ZAIRA FERREIRA	
18/03/2015	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C	3.000,00	27.940.133,61	C	000094-REC ANTEC. 100261 ZAIRA FERREIRA	
06/09/2016	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C	1.800,00	10.899.778,50	C	000094-REC ANTEC. 102159 ZAIRA FERREIRA	
29/06/2018	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C	408,00	9.380.596,27	C	000094-REC ANTEC. 008167 ZAIRA FERREIRA	

25. Do pedido de recuperação judicial

No mês de janeiro/2016, houve apresentação de pedido de recuperação judicial por cinco empresas do grupo econômico liderado pela SUPERTEX CONCRETO, quais sejam, Supertex Concreto Ltda., Supertex Transportes e Logística Ltda., Ez & M Holding Participações Ltda., Coneresart - Tecnologia em Concreto Ltda. e Superbloco Concreto Ltda.. Houve a formalização de pedido único, com um rol comum de dívidas, sem identificação, nessa listagem, de quem seria exatamente a pessoa jurídica devedora de cada um dos débitos. A autoridade fazendária salienta, ainda, que investigação levada a efeito pela Polícia Federal (ver fl. 656) descortinou que o grupo econômico "Supertex" é ainda composto por mais sete empresas (ver fl. 657), embora algumas delas estejam registradas em nome de terceiro.

Esse conjunto de circunstâncias, segundo a autoridade fazendária, certifica a existência de confusão patrimonial entre as empresas do grupo econômico SUPERTEX, bem como "que a contabilidade da contribuinte não atende o

requisitos das legislações societária, contábil e tributária, no tocante à apuração do resultado” (ver fl. 655).

26. Dos termos de reinquirição

Junto ao tópico 26, a fiscalização agrega ao relatório fiscal informações prestadas por diversas pessoas físicas que foram inquiridas pela Polícia Federal no âmbito da operação CAEMENTA.

Destaque para as declarações prestadas por meio de “Termos de Reinquirição” pelo sócio Elizandro Basso, por Viane Bastos Dutra (responsável pela área financeira da contribuinte), por Rafael Alves Carvalho (contador da contribuinte) e por Lélis Sarturi Tauchen (proprietário da empresa responsável pela extração de areia para a contribuinte).

O sumário dessas informações está apresentado às fls. 657/665 e, conforme indicado à fl. 664, vem a “ratificar que a contabilidade da contribuinte não atende aos requisitos contábeis, societários e fiscais, pois não reflete os negócios realizados/praticados (...)”.

03. A DRJ manteve os lançamentos, após impugnação apresentada pela contribuinte e pelos responsáveis solidários, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2015, 2016, 2017, 2018

PRELIMINARES DE NULIDADE. As preliminares de nulidade devem ser afastadas se os autos de infração possuem todos os requisitos necessários a sua formalização e se não foram verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. Inicia-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

IMPRESTABILIDADE DA ESCRITA PARA FINS DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. Cabível o arbitramento do lucro, se a escrituração apresentada pela contribuinte revelou-se imprestável para fins de apuração do lucro real.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. Se as provas carreadas aos autos evidenciam a ocorrência de fraude, cabível a duplicação do percentual da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO DE LEI. Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, devendo responder solidariamente com o contribuinte pelo crédito tributário lançado.

PEDIDO DE PERÍCIA E DE DILIGÊNCIA. O pressuposto para a realização de perícia ou diligência é a insuficiência de conhecimento do julgador a respeito de algum dos elementos que compõem o litígio, o que não ocorre no caso concreto.

04. Irresignados, os interessados interpuseram Recursos Voluntários, em que suscitam os pontos de defesa abaixo indicados.

05. A contribuinte SUPERTEX CONCRETO LTDA suscita:

- a) Preliminar de decadência parcial do crédito tributário, pois defende a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, e conclui que os créditos tributários relativos aos fatos ocorridos anteriormente a 25/11/2015 estariam decaídos.
- b) Ausência de comprovação da imprestabilidade da contabilidade do qual derivou o arbitramento do lucro, por considerar *“que não há nos autos qualquer alegação e sequer comprovação de que houve omissão de receitas pela contribuinte, capaz de justificar o ato de tornar imprestável a contabilidade para a determinação do lucro real, nos termos da legislação”*.
- c) Quanto aos lançamentos contábeis na conta clientes permuta, alega que os documentos estavam sob a guarda da Polícia Federal, ante a operação de culminou com busca e apreensão objeto do Processo Judicial nº 5095041-09.2014.4.04.7100, portanto, devem ser desconsideradas as conclusões de ausência de comprovação documental indicada no lançamento.
- d) Quanto à contabilização das duplicatas descontadas, do estorno de títulos descontados como despesas e da recompra de títulos, aduz que a nomenclatura “estorno títulos descontados” refere-se à recompra dos títulos vinculados a operação de factoring. Assim, a expressão “estorno” indicado na contabilidade deveria ser tratada como “recompra” de títulos, apresentando argumentos adicionais para validar os registros contábeis considerados simulados pela administração tributária.
- e) Quanto à operação de compra e venda da uma unsina de britagem no município de Navegantes/SC, apresenta os elementos contratuais e econômicos que levaram à realização do negócio, considerando legítima a operação;
- f) Quanto à contabilização de perdas de créditos com a pessoa jurídica LELIS LUIZ SARTURI TAUCHEN, alega que a mesma foi recomendada por auditoria contratada pelo administrador judicial nos autos da ação de recuperação judicial nº 027/1.16.0001018-0, que verificou a impossibilidade de recuperação dos haveres com o terceiro, informando

que a auditoria-externa “*determinou que os valores fossem lançados como adiantamento em 2018 e baixados juntamente com os demais valores em aberto como perda*”.

- g) Sobre os pagamentos feitos ao diretor Fabiano Dutra Seeger, considerados inidôneos pelo Fisco ante os prejuízos amargados pela companhia, esclarece que se tratavam de saldos trabalhistas devidos em períodos anteriores, sendo tal fato insuficiente à tornar imprestável a contabilidade da empresa.
- h) Quanto à transferência de empregados da SUPERTEX CONCRETO para a SUPERTEX TRANSPORTES e registro de acordos para pagamento de FGTS, esclarece que se tratava de reordenação da estrutura trabalhista para viabilizar pagamento de verbas aos funcionários, assim como se pretendia transferir caminhões para acervo da transportadora, fato que se sequer foi implementado, ante a falta de quitação de IPVA, fatos esses que foram evidenciados na recuperação judicial.
- i) Por fim, traz tópicos adicionais que tratam da inquirição de testemunhas no procedimento policial e prestação de contas da intervenção judicial – questionando a validade das provas ali apontadas no que tange ao seu aproveitamento na ação fiscal que resultou os lançamentos –, requer realização de perícia para análise da documentação fiscal colacionada aos autos, apontando os respectivos quesitos, e combate a existência de dolo que permita considerar a ocorrência de infração por fraude, simulação e conluio.

06. Os responsáveis solidários RAFAEL ALVES CARVALHO (contador da empresa), ELIZANDRO ROSA BASSO (sócio administrador) e ZAIRA FERREIRA BASSO (sócia administradora) interpuseram Recursos Voluntários em que se insurgem contra os seguintes pontos:

- a) A apuração de sua responsabilidade solidária não consta no objeto da ação fiscal.
- b) Não teria havido sua intimação para se manifestar sobre sua responsabilidade solidária durante o curso do procedimento.
- c) O Auto de Infração imputa a solidariedade em relação aos créditos lançados desacompanhada de motivação fático-jurídica consistente, haja vista que não identificou atos supostamente ilícitos, ou contrários ao contrato social da empresa, praticados pelos responsáveis tributários no caso concreto, tendo apenas indicado dispositivos legais e considerações genéricas e vagas, de modo que não cumpridos os requisitos legais para a responsabilização prevista no art. 135 do CTN.

d) Defendem que a infração à lei demanda efetiva comprovação, juntamente com a demonstração de prática dolosa, e que “não basta mera conduta empresarial que implique infração de lei, como, por exemplo, o recolhimento de tributos a menor ou a falta de declaração de determinado tributo, é preciso comprovar nos autos que o contribuinte agiu de forma atípica e afastada de sua atuação empresarial comum para que fique caracterizada a responsabilização tributária nos termos definidos pelo CTN”.

07. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fredy José Gomes de Albuquerque**, Relator

08. Os Recursos Voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade para serem conhecidos.

09. A contribuinte recebeu mensagem com intimação da decisão (fls. 3239) por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), na data de 26/05/2021, com a informação de que *“a data da ciência, para fins de prazos processuais, será a data em que o destinatário efetuar consulta à mensagem na sua Caixa Postal ou, não o fazendo, o 15º (décimo quinto) dia após a data de entrega acima informada”*.

10. O 15º dia posterior ao registro em caixa postal (sem abertura da interessada) ocorreu em 10/06/2021, quando foi considerada efetivada a intimação e iniciada a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para o protocolo do recurso, que veio a ser realizado em 24/06/2021 (fls. 3284), portanto, dentro do prazo legal.

11. Também no dia 26/05/2021, o responsável ELIZANDRO ROSA BASSO foi intimado através de seu DTE (fls. 3240), com a mesma contagem de prazo da contribuinte, ou seja, a intimação ocorreu no 15º dia seguinte, qual seja, 10/06/2021. Seu recurso foi protocolado em 24/06/2021, também dentro do prazo legal de 30 dias.

12. A responsável ZAIRA FERREIRA BASSO e RAFAEL ALVES CARVALHO foram intimados pela via postal, respectivamente, em 27/08/2021 e 09/09/2021, conforme ARs de fls. 3366 e 3367. Ambos apresentaram recursos em 16/09/2021 (fls. 3369) e 22/06/2021 (fls. 3245), portanto, são tempestivos.

13. Assim, conheço de todos os recursos voluntários, os quais serão avaliados nos tópicos a seguir indicados.

RECURSO VOLUNTÁRIO DE SUPERTEX CONCRETO LTDA. (CONTRIBUINTE)

14. Ante de adentrar ao mérito, a contribuinte aponta questões prejudiciais que demandam análise preliminar, por tratarem de decadência parcial do crédito tributário e pela inadequação da metodologia que quantificou o montante tributável com base no arbitramento da receita.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

15. A recorrente defende a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, para que se reconheça a decadência dos créditos tributários relacionados aos fatos ocorridos anteriormente a 25/11/2015.

16. Alega a inexistência de dolo que justifique a aplicação do art. 173, I, do CTN, pelos inúmeros argumentos trazidos no recurso, que demandam a análise do mérito, a fim de verificar se houve simulação, fraude ou conluio que justifiquem as implicações da multa qualificada e as repercussões criminais decorrentes dos fatos trazidos no TVF.

17. Assim, não é possível analisar a decadência antes de adentrar ao mérito, a fim de verificar a existência do dolo qualificador da conduta imputada à contribuinte. Somente após a verificação dos elementos de qualificação é que será possível verificar qual o dispositivo legal aplicável à matéria relacionada à decadência.

18. Assim, deixo para me pronunciar sobre a decadência conjuntamente com a análise de mérito.

PRELIMINAR DE IMPOSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO DA RECEITA POR AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA IMPRESTABILIDADE DA CONTABILIDADE

19. A interessada controverte inexistir comprovação de que a contabilidade seja imprestável e considera que *“não há nos autos qualquer alegação e sequer comprovação de que houve omissão de receitas pela contribuinte, capaz de justificar o ato de tornar imprestável a contabilidade para a determinação do lucro real, nos termos da legislação”*.

20. A recorrente alega, ainda, que apresentou sua escrituração fiscal através de DCTF, ECD e SPED FISCAL, sendo a contabilidade aproveitável para fins de cômputo do crédito tributário pela reapuração do Lucro Real, razão pela qual entende que não houve ausência apresentação de documentos fiscais ou embaraço à fiscalização.

21. Em outra parte do recurso, justifica que uma parte dos documentos não foram apresentados em razão de busca e apreensão decorrente de investigação policial que a impediu de ter acesso aos mesmos, nesses termos (grifou-se):

Ao longo do procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado a comprovar lançamentos efetuados na conta denominada “Clientes Permuta”, bem como para descrever detalhadamente a operação que os ensejou.

Contudo, em relação a tais documentos, é necessário fazer referência ao fato de que **a empresa SUPERTEX CONCRETOS LTDA foi objeto de investigação policial, tendo ocorrido por meio do Inquérito Policial nº 289/2014, busca e apreensão de documentos no setor financeiro da empresa. Atualmente, tais documentos apreendidos estão sob guarda da Polícia Federal e vinculados ao Processo Judicial nº 5095041-09.2014.4.04.7100.**

Por esse motivo, restou a empresa autuada impossibilitada de atender integralmente às solicitações formuladas pela fiscalização. Isso porque os documentos solicitados durante o procedimento fiscal encontravam-se justamente no setor financeiro da empresa, o que impossibilitou o acesso para responder aos questionamentos.

Todas as caixas de arquivo com os documentos referentes à conta CLIENTES PERMUTA (código da conta 1.01.02.01.02), à exceção de uma, foram apreendidas pela Polícia Federal e encontram-se sob sua guarda até o momento.

22. Importa registrar que o TVF faz uma série de apontamentos para considerar a escrituração contábil inservível, por não espelhar a realidade dos negócios realizados e por ser bastante genérica e inespecífica.

23. A legislação que trata do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica determina o arbitramento do lucro nas hipóteses em que a escrituração da contribuinte for inservível, ante elementos de fraude que apontem inconsistências dos dados apresentados.

24. Tanto o RIR/99 quando o RIR/2018 exigem o arbitramento do lucro nessas hipóteses:

RIR/99

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º)

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para: (...)

b) determinar o lucro real.

RIR/2018

Art. 603. O imposto sobre a renda, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, ***será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando*** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47 ; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

III - a escrituração a que o contribuinte estiver obrigado revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

b) determinar o lucro real;

25. O TVF apontou inúmeras inconsistências na apresentação de dados requisitados à contribuinte, em largo acervo de omissões e generalidades que revelam a existência de dolo tendente a omitir a real receita auferida e para obscurecer a adequada apuração do Lucro Real. Cite-se algumas delas, para fins de comprovação dessa conclusão:

A fiscalização demonstrará a ocorrência de infrações à legislação tributária, relacionadas a contabilizações das operações em 3 (três) contas contábeis genéricas, com a finalidade de ocultar o fato gerar de tributos, como é o caso do recebimento de bens (móveis e imóveis) no fornecimento de concreto, durante o período de primeiro de janeiro de 2015 a 31 de dezembro de 2018, a seguir descritas:

CONTA 11201009 – Clientes Permuta; CONTA 11230001 – Adiantamento a Fornecedores; CONTA 21115001 – Adiantamento de Clientes Nacionais.

Além disto será demonstrado, através de amostras extraídas da contabilidade, que durante os anos de 2015 a 2018 foram contabilizadas diversas operações que não condizem com a realidade dos fatos e dos negócios realizados/praticados. Além disto, há evidentes indícios de fraudes praticadas com o intuito de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador dos tributos em tela.

Um exemplo típico da ocultação da real operação diz respeito ao recebimento de bens móveis e imóveis como pagamento pelo fornecimento de concreto e argamassa, cujos registros contábeis foram realizados a débito da conta CLIENTES PERMUTA, em vez de serem registrados a débito de conta do ATIVO IMOBILIZADO ou ESTOQUE. Os lançamentos a débito da conta CLIENTES PERMUTA, no histórico dos lançamentos contábeis, não identificam os bens (móveis ou imóveis) recebidos como pagamento do fornecimento de concreto e argamassa, tampouco foi identificado quem entregou tais bens. Outra situação que merece destaque diz respeito ao fato de não terem sido realizadas as transferências dos bens para o nome da contribuinte, no caso de bens sujeitos a registros.

Nas operações de venda a prazo eram emitidas duplicatas, as quais eram levadas a desconto em bancos e também em empresas de *factoring*, sendo registradas as operações de desconto das duplicatas, sem a identificação nos históricos dos lançamentos contábeis dos números dos borderôs. Também não foram contabilizados destacadamente os encargos financeiros e tributos cobrados em tais operações, tornando sua contabilidade imprestável para a efetiva apuração dos resultados anuais, os quais são as bases para apuração do Lucro Real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e também para demonstrar a movimentação financeira de suas operações.

Com relação as três contas contábeis acima relacionadas (CLIENTES PERMUTA, ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS e ADIANTAMENTOS A FORNECEDORES), demonstraremos na sequência que são contas genéricas sem a correspondente identificação das efetivas operações contabilizadas nestas contas. Para melhor compreensão destas três contas e de outros lançamentos contábeis realizados pela contribuinte (extraídos por amostragem), este Termo de Constatação Fiscal será subdividido em diversos itens, a seguir relacionados, com o respectivo número de página do texto.

(...)

DAS CONSTATAÇÕES NOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA FISCAL

Na resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), cientificado em 21 de novembro de 2018, no tocante ao questionamento sobre ações judiciais relacionadas aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, a contribuinte informou que existem 06 (seis) ações judiciais questionando tributos federais, abrangendo o período de 01/2014 e 12/2017, cujos números dos processos judiciais são os seguintes:

a) 5004429-68.2018.4.04.7105; b) 5004427-98.2018.4.04.7105; c) 5004426-16.2018.4.04.7105; d) 5005082-70.2018.4.04.7105; e) 5005120-82.2018.4.04.7105; e f) 5004428-83.2018.4.04.7105.

Conforme decisão constante no PROCESSO JUDICIAL Nº 5004427-98.2018.4.04.7105/RS (evento 27), da Justiça Federal do Estado do Rio Grande do Sul (JF RS), foi deferido o pedido de tutela de evidência para determinar que a UNIÃO se abstenha de exigir da contribuinte o recolhimento do PIS e da COFINS sobre o valor do ICMS, o que foi confirmado na sentença. Desta forma, os valores do PIS e da COFINS, incidentes sobre o valor do ICMS, estão sendo lançados com exigibilidade suspensa, cujo crédito tributário apurado encontra-se controlado no Processo Administrativo Fiscal nº 11070-728929/2020-41.

A contribuinte foi intimada, através do Termo de Intimação Fiscal nº 04 (TIF04) (fls. 31/33), com ciência na data de 18 de julho de 2019, a apresentar documentação hábil e idônea (contratos, notas fiscais, escrituras, comprovantes de pagamento, etc.) capaz de comprovar os lançamentos contabilizados a débito e a crédito da conta contábil CLIENTES PERMUTA (código da conta 1.01.02.01.02), em cujos históricos consta a razão social das empresas descritas nos Anexos 1 a 7 ao TIF04. Foi intimada ainda a descrever detalhadamente, na coluna E de cada Anexo (1 a 7) do TIF04, a operação que ensejou tais lançamentos contábeis e indicar a documentação respectiva. Em resposta (fls. 35/37), a contribuinte apresentou o seguinte:

2. Da Indisponibilidade Parcial dos documentos para Atendimento da Solicitação:

É necessário referir que a empresa SUPERTEX CONCRETOS LTDA foi objeto de investigação policial, tendo ocorrido por meio do Inquérito Policial nº 289/2014, busca e apreensão de documentos no setor financeiro da empresa. Atualmente, tais documentos apreendidos estão sob guarda da Polícia Federal e vinculados ao Processo Judicial nº 5095041-09.2014.4.04.7100.

Ocorre que o arquivo da movimentação da conta específica cujas informações foram solicitadas no presente Termo de Intimação encontravam-se justamente no setor financeiro da SUPERTEX CONCRETOS LTDA, na cidade de Santa Maria.

Assim, todas as caixas de arquivo com os documentos referentes à conta CLIENTES PERMUTA (código da conta 1.01.02.01.02), à exceção de uma, foram apreendidas pela Polícia Federal e encontram-se sob sua guarda.

Dessa forma, o contribuinte está impedido de atender integralmente à solicitação realizada pelos excelentíssimos Auditores Fiscais, haja vista a já referida operação policial que efetuou a apreensão dos documentos contábeis e fiscais que serviriam de fundamento para as respostas solicitadas.

Cabe destacar que em nenhum momento a contribuinte apresentou documentação capaz de demonstrar o pedido de cópia dos documentos apreendidos feito à Polícia Federal, bem como a negativa da Polícia Federal em fornecer cópia dos documentos apreendidos. Logo, esta fiscalização entende não ser cabível esta justificativa por parte da contribuinte. Na sequência, a contribuinte foi intimada, através do **Termo de Intimação Fiscal nº 05 (TIF 05)** (fls. 38/41), cuja ciência ocorreu na data de 05 de setembro de 2019, a informar o fato relevante que motivou que a maior parte dos empregados contribuinte, declarados em Guias de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (**GFIP**) durante todo o ano de 2013, passaram a ser declarados nas GFIP da **SUPERTEX TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA, CNPJ nº 19.596.890/0001-74**, em todos os meses dos anos de 2014 e 2015, conforme Anexo ao TIF 05. A contribuinte solicitou prorrogação de prazo para resposta do TIF 05 em mais 10 dias corridos, a contar do vencimento do prazo inicial do mesmo, o que foi de pronto concedido pela fiscalização.

Em resposta ao **TIF 05** (fls. 42/45), a empresa apresentou seus esclarecimentos, juntando cópias da carteira de trabalho e previdência social (CTPS), bem como fichas de registro de alguns empregados da empresa **SUPERTEX TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA**, sendo verificado que em algumas das fichas de empregados, o registro do empregado ocorreu em data anterior a constituição da empresa, o que indica que na realidade a ficha de registro de empregado era de outra empresa. Como os empregados foram transferidos da contribuinte para a empresa **SUPERTEX TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA.**, pode-se afirmar, com toda certeza, que as fichas registro de empregados eram da **contribuinte**.

Em 22 de setembro de 2019, a contribuinte foi intimada, através do **Termo de Intimação Fiscal nº 06 (TIF06)** (fls. 46/48) a apresentar planilha contendo as informações das **Notas Fiscais de Serviços emitidas pela contribuinte nos anos de 2014 e 2015**, o que foi atendido pela contribuinte. Porém, na planilha apresentada, não constavam todas as informações necessárias. Por conta disto, foi reintimada, através do **Termo de Reintimação Fiscal nº 08 (TRF08)** (fls. 59/61),

a complementar as informações solicitadas pela fiscalização, o que foi atendido (fl. 63). A planilha contendo as informações das **Notas Fiscais de Serviços emitidas pela contribuinte nos anos de 2016 e 2018** foi solicitada através do **Termo de Intimação Fiscal nº 13 (TIF13)** (fls. 83/87), sendo apresentada pela contribuinte através da resposta ao TIF13 (fl. 88).

Em todas as intimações nas quais a contribuinte solicitou **prorrogação de prazo**, com o devido fundamento e justificativa, esta fiscalização a concedeu, conforme Termos de Prorrogação de Prazos constantes nos Processos Administrativo Fiscais nº 11070.724442/2020-90 (fl. 426) e nº 11070.728929/2020-41 (fl. 426). Os Termos de Prorrogação de Prazos constam ainda no dossiê de atendimento eletrônico nº 10010.019275/1118-06.

Em 21 de outubro de 2019, a contribuinte foi intimada, através do **Termo de Intimação Fiscal nº 09 (TIF09)** (fls. 64/70) a informar, para os lançamentos relacionados no **Anexo 1 ao TIF09**, o motivo pelo qual foram efetuados os estornos listados no respectivo anexo, bem como a informar o motivo pelo qual, para um mesmo título descontado, foram efetuados diversos estornos em uma mesma Instituição Financeira ou mesmo em Instituições Financeiras distintas, conforme listagem do **Anexo 1 ao TIF09**. Intimada ainda a informar o motivo pelo qual foram efetuados lançamentos a débito na conta “Despesa com Desconto de Duplicatas” (conta 5.01.01.06.08) e a crédito em contas de “Outras Instituições Financeiras” (contas 1.01.01.02.09) (BGG Factoring, Banco Libra, Nova América Fomento Mercantil, Del Monte, Monetairie, etc), nas operações de recompra de títulos, conforme **Anexo 2 ao TIF09**.

Também foi intimada a apresentar, para os lançamentos relacionados com o título nº 021659 e listados no **Anexo 3 ao TIF09**, as notas fiscais que deram origem a este título e os borderôs das operações de fomento mercantil relacionados, a apresentar (com uma breve explicação) todos os lançamentos da contabilidade relacionados com o título nº 021659 (exemplo: desconto do título, despesas com desconto, estorno, etc.), bem como informar o motivo pelo qual houve estorno do mesmo título (021659) em várias Instituições Financeiras (Sul Invest, Monetairie, Banicred Fomento Mercantil, Banco Santander).

1 - DA CONTABILIZAÇÃO DAS DUPLICATAS DESCONTADAS, DO ESTORNO DE TÍTULOS DESCONTADOS COMO DESPESA E DA RECOMPRA DE TÍTULOS.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 09 (**TIF09**) (fls. 71/77), a contribuinte apresentou seus esclarecimentos, fazendo inicialmente um arrazoado histórico que descreve desde a criação da empresa e as fases pelas quais passou.

No tocante as informações prestadas, na resposta ao solicitado no **item 01 do TIF 09**, destacamos trecho em que a empresa apresenta justificativas para estorno de mais de um título com o mesmo número. Cumpre destacar que não foi apresentado nenhum documento capaz de comprovar de forma cabal tal argumentação, ficando em meras alegações. Para tanto, a seguir reproduzimos as

justificativas apresentadas pelo representante legal da contribuinte, no caso, o gestor judicial, Sr. Gilmar Lemes Laguna:

Precipuamente, a empresa esclarece que a nomenclatura "estorno títulos descontados" refere-se à ação de recompra dos títulos enviados para desconto em operações de Fomento Mercantil (Fundos de Investimento em Direitos Creditórios) ou Factorings.

Essa operação ocorria quando o título apresentado pela empresa não era aprovado pela instituição (Factoring ou FIDC) em virtude da análise de crédito realizada por essa instituição. Outro motivo que levava à não aprovação do título era a inadimplência do cliente, situação em que o título acabava sendo recomprado.

Dessa forma, a empresa entende que a expressão "estorno" poderia estar sendo empregada de forma pouco técnica, podendo ser substituída por "recompra de títulos", termo popularmente adotado no jargão corporativo, de modo a guardar maior relação com os fatos ocorridos à época.

Outra informação relevante acerca das operações realizadas junto às instituições financeiras (Factoring ou FIDC) é que um mesmo contrato pode ter número de títulos iguais com parcelas diferentes, de modo que um mesmo título acaba sendo descontado por mais de uma vez, sem que isso, em princípio, represente qualquer ilegalidade ou violação às determinações das instituições financeiras que operam Fomento Mercantil.

Relevante destacar ainda que em razão da situação financeira complicada que a Supertex enfrentava (e enfrenta até hoje), por diversas vezes o título apresentado pela empresa não aprovado em determinada instituição, em virtude da análise de crédito realizada, de modo que acabava sendo enviado para outra instituição, e assim sucessivamente até que houvesse a aprovação do referido título.

Por essa razão, justifica-se o fato de que poderia então ocorrer mais de um estorno/recompra de um mesmo título, o que ocorria até que houvesse sua aprovação plena em operação de Fomento Mercantil.

No que diz respeito à apresentação dos documentos (notas, títulos, borderôs, etc.) a empresa entende que é inviável, em termos de recursos humanos e financeiros, demonstrar cada operação citada na intimação, em virtude do volume operado e tempo transcorrido desde a ocorrência dos fatos e a data da solicitação.

Por fim, cumpre esclarecer que, além da efetivação de desconto de títulos com emissão de notas fiscais, também era realizado desconto de contratos e cheques, de modo que algumas operações sequer poderão ser relacionadas a um título com emissão de nota fiscal.

Dos argumentos trazidos pelo gestor judicial, onde menciona que a nomenclatura "estorno de títulos descontados" está relacionada a recompra de títulos, a fiscalização concorda com este fato.

Já com relação a afirmativa de que a operação de recompra ocorria pelo fato do título não ser aprovado pela instituição ou por inadimplência do cliente, a fiscalização não pode concordar, haja vista que as análises dos títulos de créditos são realizadas antes da liberação dos recursos por parte da empresa de *factoring* para o seu cliente. Então, não há que se falar em recompra dos títulos de crédito.

Impende destacar que nas operações de fomento mercantil ocorre a aquisição dos títulos de crédito (duplicatas) por parte das empresas de *factoring*, porém como se forma uma parceria, entre a empresa de *factoring* e a sua cliente, é regular, e de bom convívio a cliente ter que recomprar as duplicatas não pagas no vencimento.

A fiscalização concorda com o representante legal da contribuinte, que a terminologia "recompra de títulos" representa melhor o resgate dos títulos de

crédito pela própria empresa, sendo que os fatos ocorridos à época não têm nada ver com estorno.

Outro fato que merece destaque, por não condizer com a doutrina majoritária, diz respeito ao argumento trazido pelo gestor judicial no sentido de que um mesmo contrato pode ter número de títulos iguais com parcelas diferentes, de modo que um mesmo título acaba sendo descontado por mais de uma vez, sem que isso, em princípio, represente qualquer ilegalidade ou violação às determinações das instituições financeiras que operam Fomento Mercantil.

Nas operações de venda, o título de crédito a ser gerado é a “Duplicata”. Segundo a doutrina, o documento originário da duplicata é a fatura devendo, para cada fatura, ser emitida uma duplicata. Já nos casos de venda a prazo em parcelas, os doutrinadores afirmam que pode ser emitida uma única duplicata,

com o valor e data de vencimentos de cada uma das parcelas, ou também pode ser emitida uma duplicata para cada uma das parcelas.

No caso de venda a prazo para recebimento em mais de uma parcela, segundo a doutrina, é possível emitir várias duplicatas com o mesmo número.

Porém, na sequência do número, deverá constar uma barra e a letra ou número correspondente, **ficando com isto, demonstrado que não é permitido a emissão de várias duplicatas com o mesmo número, sem o correspondente sequencial.** Segundo a doutrina, é também permitido emissão de uma duplicata para cada vencimento da parcela da venda a prazo, com pagamento parcelado.

Analisando as despesas contabilizadas com desconto de títulos, a fiscalização verificou que, na data de **06/05/2014**, foi contabilizado recebimento de adiantamentos realizados pela empresa GRANDESPE AGRON, no valor de **R\$ 34.000,00**, registrada a débito da conta **1110590601 – EXODUS** e a crédito da conta **21115001 – ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS**.

Na mesma data, foi contabilizada despesa com desconto de duplicata, no exato valor do adiantamento realizado pela empresa GRANDENE AGRON, cujo registro foi a débito da conta **51120010 – DESP. C/DESC. DUPLICATAS** e a crédito da conta **1110590601 – EXODUS**, cujo histórico do lançamento é: “VLR. EST. TIT. DESCONT”, o que não deixa dúvida que foi contabilizada indevidamente como despesa o resgate/estorno de um título descontado. O estorno foi de desconto de título em empresa de *factoring*, portanto, jamais poderia ter sido lançado como despesa com desconto de duplicatas (**conta 51120010 – DESP. C/DESC. DUPLICATAS**).

06/05/2014	1110590601	EXODUS	D	34.000,00	001202-REC ANTEC. 060514 GRANDESPE AGRON
06/05/2014	21115001	ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	C	34.000,00	001202-REC ANTEC. 060514 GRANDESPE AGRON
06/05/2014	51120010	DESP. C/DESC. DUPLICATAS	D	34.000,00	VLR. EST. TIT. DESCONT -
06/05/2014	1110590601	EXODUS	C	34.000,00	VLR. EST. TIT. DESCONT -

Isto posto, resta demonstrado que **a contabilidade da contribuinte não representa a realidade dos negócios da empresa**, como no caso descrito acima,

em que um **resgate/estorno de desconto de duplicata foi registrado como despesa, quando deveria ter sido contabilizada como um direito**, envolvendo apenas contas patrimoniais. Poderia ser contabilizada a despesa de juros do vencimento do título até a data do resgate, mas jamais o valor integral do título pode ser contabilizado como despesa financeira.

O resgate do título acima relatado é apenas uma amostragem de apropriação de despesa indevida, o que vem a confirmar que a contabilidade da contribuinte possui muitas inconsistências que a tornam imprecisa para apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL.

Na mesma linha da apropriação indevida de despesas, cumpre destacar que, no **ano de 2015**, foram contabilizadas na conta **51120010 – DESP. C/DESC. DUPLICATAS**, cujos históricos dos lançamentos contábeis são os mesmos do descrito acima, o que possui o condão de indicar que a apropriação de despesa de resgate de título de crédito (duplicata) não foi um mero equívoco, mas sim uma liberalidade da contribuinte.

No ano de 2015, constam mais 3 (três) lançamentos de apropriação de despesas de desconto de duplicatas, as quais na realidade foram estornadas/resgatadas de empresa de *factoring*. A situação descrita acima demonstra que **não há controle efetivo das operações de alienações de títulos para as empresas de *factoring***, pois, lançar resgate de duplicata como despesa não tem fundamento algum.

Nas operações de fomento mercantil, em que os títulos de crédito foram alienados para as empresas de *factoring*, o Sr. Luiz Valcir Godinho Martins, assessor jurídico da contribuinte até o final do ano de 2017, informou que a empresa multiplicava os títulos de crédito, ou seja, fazia mais dois, três espelhos de um título originário e efetuava operações de fomento mercantil/*factoring*.

O Sr. Luiz Valcir relatou para a fiscalização que ele falava a respeito da multiplicação dos títulos, mas não escrevia nada a este respeito, pelo fato da reprodução dos títulos de crédito, para a prática de operação de fomento mercantil a fim de obter recursos para a liquidação das obrigações diárias da empresa, caracterizar crime contra o sistema financeiro como um todo, embora na sua grande maioria as duplicatas eram negociadas com empresas de fomento mercantil, podendo resultar em abertura de investigação criminal para apurar os fatos.

A “multiplicação” dos títulos de crédito também foi mencionada pelos representantes da empresa Libra Fomento Mercantil Ltda., portadora do CNPJ nº 92.043.033/0001-37, com a qual a contribuinte mantinha operações de fomento mercantil/*factoring*, a qual suspendeu as operações após tomar conhecimento do fato em tela.

Como a multiplicação dos títulos de crédito tinham como última finalidade a geração de caixa para a empresa, cumpre destaca que **estas multiplicações eram contabilizadas nas contas genéricas “ADIANTAMENTOS DE CLIENTES**

NACIONAIS” e “CLIENTES PERMUTA”, e estas NÃO possuem controle, haja vista que a empresa ajuizou processo de recuperação judicial, na data de 29 de janeiro de 2016, e até a presente data não conseguiu apresentar demonstrativo dos débitos para com os fornecedores e clientes que efetuaram adiantamentos e não haviam recebido os serviços, produtos ou mercadorias.

Na sequência, por amostragem, serão listados alguns registros de notas fiscais na contabilidade da contribuinte, envolvendo duplicatas e/ou o estorno destas, para demonstrar que estes registros não condizem com os negócios realizados, já que não identificam os encargos financeiros por conta dos descontos destas duplicatas junto a bancos ou empresas de *factoring*, bem como não identificam os números dos borderôs onde estão relacionados os títulos emitidos pela contribuinte. Em várias situações, a contribuinte registra o estorno de uma duplicata junto a uma empresa de *factoring* sem qualquer registro anterior relacionado com o desconto desta duplicata.

1.1 NOTA FISCAL Nº 021659 - COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS AIMORE LTDA (CNPJ 91.979.286/0001-54)

A contribuinte foi intimada, no item 3 do TIF09, a apresentar todas as notas fiscais que deram origem ao título nº 021659 e os borderôs das operações de fomento mercantil relacionados. Intimada ainda a apresentar uma breve explicação sobre todos os lançamentos relacionados com este título

(Anexo 3 do TIF09), conforme abaixo listados, e informar o motivo pelo qual houve estorno deste mesmo título em várias Instituições Financeiras (SUL INVEST, MONETARIE, BANICRED FOMENTO MERCANTIL, BANCO SANTANDER).

Data	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Histórico
30/12/2014	DUPLICATAS A RECEBER	D	R\$ 19.800,00		054243-VENDA NF. 021659 COMERCIO DE COM
30/12/2014	REC.BTA DE CONCRETO	C		R\$ 19.800,00	VLR. VENDA NF. 021659 COMERCIO DE COMBUS
02/01/2015	BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.	D	R\$ 19.800,00		TITULO PARA DESCONTO 021659
02/01/2015	DUPL. DESC. BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.	C		R\$ 19.800,00	TITULO PARA DESCONTO 021659
28/01/2015	DUPL. DESC. MONETARIE SECURITIZADORA S.A.	D	R\$ 19.800,00		054243-CB.DISC NF 021659 COMERCIO DE COM
28/01/2015	DUPLICATAS A RECEBER	C		R\$ 19.800,00	054243-CB.DISC NF 021659 COMERCIO DE COM
28/01/2015	DUPLICATAS A RECEBER	D	R\$ 19.800,00		054243-EXCL. BX NF 021659 COMERCIO DE COM
28/01/2015	MONETARIE	C		R\$ 19.800,00	VLR EXCL. REC NF 021659 COMERCIO DE COMB
11/02/2015	DUPL. DESC. BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.	D	R\$ 19.800,00		ESTORNO TITULOS DESCONTADOS 021659
11/02/2015	BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.	C		R\$ 19.800,00	ESTORNO TITULOS DESCONTADOS 021659
19/02/2015	BANCO SANTANDER	D	R\$ 6.593,17		VLR DIF RECOMPRA A12 021659
19/02/2015	DESPESAS COM COBRANCA	C		R\$ 6.593,17	VLR DIF RECOMPRA A12 021659
20/03/2015	DUPL. DESC. SUL INVEST SECURITIZADORA SA	D	R\$ 19.800,00		ESTORNO TITULOS DESCONTADOS 021659
20/03/2015	SUL INVEST	C		R\$ 19.800,00	ESTORNO TITULOS DESCONTADOS 021659
02/04/2015	DUPL. DESC. BANICRED FOMENTO MERCANTIL	D	R\$ 19.800,00		ESTORNO TITULOS DESCONTADOS 021659
02/04/2015	BANICRED FOMENTO MERCANTIL	C		R\$ 19.800,00	ESTORNO TITULOS DESCONTADOS 021659
31/07/2015	DUPL. DESC. MONETARIE SECURITIZADORA S.A.	D	R\$ 19.800,00		ESTORNO TITULOS DESCONTADOS 021659
31/07/2015	MONETARIE	C		R\$ 19.800,00	ESTORNO TITULOS DESCONTADOS 021659
30/12/2015	CLIENTES PERMUTA	D	R\$ 17.621,76		REC NF 021659 COMERCIO DE COM
30/12/2015	DUPLICATAS A RECEBER	C		R\$ 17.621,76	054243-REC. BX NF 021659 COMERCIO DE COM

Conforme pode-se observar da relação acima, foram poucos os lançamentos com o histórico do título nº **021659**. Porém, em resposta ao ITEM 3 do TIF09, a contribuinte respondeu o seguinte:

No que diz respeito ao estorno ocorrido em diversas instituições financeiras, remete-se às respostas fornecidas no ITEM 01. Ou seja, em razão da situação financeira complicada que a Supertex enfrentava (e enfrenta até hoje), por diversas vezes o título apresentado pela empresa não aprovado em determinada instituição, em virtude da análise de crédito realizada, de modo que acabava sendo enviado para outra instituição, e assim sucessivamente até que houvesse a aprovação do referido título.

Por essa razão, justifica-se o fato de que poderia então ocorrer mais de um estorno/recompra de um mesmo título, o que ocorria até que houvesse sua aprovação plena em operação de Fomento Mercantil.

No que diz respeito à apresentação dos documentos (notas, títulos, borderôs, etc) a empresa entende, conforme já ressaltado, que é inviável operacionalmente demonstrar cada operação citada na intimação, em virtude do volume operado e tempo transcorrido desde a ocorrência dos fatos e a data da solicitação.

Ou seja, a contribuinte recusa-se a fornecer uma pequena quantidade de informações por entender que “**é inviável operacionalmente demonstrar cada operação**”, o que **não se justifica**, tendo em vista que foram poucos os lançamentos relacionados na intimação para que a contribuinte prestasse esclarecimentos.

Em **30 de dezembro de 2014** a contribuinte registra a receita de venda para a empresa COMERCIO DE COMBUSTÍVEIS AIMORE LTDA., conforme a **nota fiscal 021659**, no valor de R\$ 19.800,00. No dia **02/01/2015**, registra um lançamento a débito na conta BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A e a crédito na conta DUPL. DESC. BANCO SANTANDER S.A. no valor de R\$ 19.800,00 e com o histórico “TITULO PARA DESCONTO 021659”. (...)

(...)

Voltando a situação da **Nota Fiscal nº 021659**, no lançamento do dia **02/01/2015**, a contribuinte registra o valor da nota fiscal, R\$ 19.800,00 (dezenove mil e oitocentos reais) a débito na conta BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A. Ou seja, **NÃO houve o lançamento de qualquer encargo financeiro, o que de fato não condiz com a realidade da operação.**

Nenhum banco ou empresa de factoring descontaria uma duplicata sem cobrar qualquer encargo.

No dia **11/02/2015**, registra um lançamento a débito na conta DUPL. DESC. BANCO SANTANDER S.A. e a crédito na conta BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A, no valor de R\$ 19.800,00 (dezenove mil e oitocentos reais) e com o histórico de “ESTORNO TÍTULOS DESCONTADOS 021659”.

Em **20/03/2015**, há um lançamento a débito na conta **DUPL. DESC. SUL INVEST. SECURITIZADORA S.A.** e a crédito na conta **SUL INVEST**, no valor de R\$ 19.800,00 (dezenove mil e oitocentos reais) e com o histórico “ESTORNO TÍTULOS DESCONTADOS 021659”. **Antes de 20/03/2015, NÃO há registro de desconto desta duplicata junto a SUL INVEST, com o lançamento do encargo financeiro e com o histórico da nota fiscal (021659).** Convém destacar na conta **DUPL. DESC. SUL INVEST SECURITIZADORA SA** (código da conta 21122909) que, em TODOS os

lançamentos de desconto de títulos, **NÃO** há a **numeração dos borderôs** que relacionam os títulos emitidos pela contribuinte. A contribuinte registra em seu histórico apenas a frase “VLR DESCONTO TIT. BORDERO N.”. Nesta conta, da data do registro da receita de vendas (30/12/2014) até a data do estorno (20/03/2015), só ocorreram dois lançamentos a débito na conta SUL INVEST e a crédito na conta DUPL. DESC. SUL INVEST SECURITIZADORA SA, no valor de R\$ 231.417,58 (duzentos e trinta e um mil quatrocentos e dezessete reais cinquenta e oito centavos) cada um, com o histórico “VLR. DESCONTO TIT. BORDERO N.”, sendo os dois lançamentos foram registrados **dois dias antes do estorno**.

Em **02/04/2015**, há um lançamento a débito na conta DUPL. DESC. BANICRED FOMENTO MERCANTIL e a crédito na conta **BANICREDD FOMENTO MERCANTIL**, no valor de R\$ 19.800,00 (dezenove mil e oitocentos reais), com o histórico “ESTORNO TÍTULOS DESCONTADOS 021659”. E mais uma vez, **antes do dia 02/04/2015, não há registro de desconto desta duplicata junto a BANICREDD FOMENTO MERCANTIL, com o lançamento do encargo financeiro e com o histórico da nota fiscal (021659).**

Em **28/01/2015**, houve o lançamento a débito na conta DUPLICATAS A RECEBER e a crédito na conta **MONETARIE**, no valor de R\$ 19.800,00 (dezenove mil e oitocentos reais). No mesmo dia, lançou a débito na conta DUPL. DESC. MONETARIE SECURITIZADORA S.A e a crédito na conta DUPLICATAS A RECEBER, pelo mesmo valor (R\$ 19.800,00). Logo, em **28/01/2015**, a contribuinte debitou DUPL. DESC. MONETARIE SECURITIZADORA S.A e creditou a conta MONETARIE, no valor de R\$ 19.800,00 (dezenove mil e oitocentos reais).

Ou seja, **registrou a baixa da duplicata não quitada**. Em **31/07/2015**, a contribuinte realiza novamente um lançamento a débito na conta DUPL. DESC. MONETARIE SECURITIZADORA S.A. e a crédito na conta MONETARIE, no valor de R\$ 19.800,00. Ou seja, **registrou novamente a baixa da duplicata não quitada**. Cabe ressaltar que, antes de 28/01/2015, não houve qualquer registro do desconto desta duplicata com a MONETARIE SECURITIZADORA S.A. e com o histórico relacionado com a nota fiscal nº 021659.

Cabe destacar que, nas contas **DUPL. DESC. SUL INVEST. SECURITIZADORA S.A.** (código da conta 21122909), **DUPL. DESC. BANICRED FOMENTO MERCANTIL** (código da conta 21122942) e **DUPL. DESC. MONETARIE SECURITIZADORA S.A** (código da conta 21122907), em todos os lançamentos a crédito nestas contas com o histórico “VLR DESCONTO TIT. BORDERO N.”, **não** aparecem os números destes borderôs. E a soma dos valores dos **lançamentos a crédito** nestas contas, **bem como em outras contas do grupo DUPLICATAS DESCONTADAS (código do grupo 21122)**, com o histórico “VLR DESCONTO TIT. BORDERO N.”, durante o **período de 2015 a 2018, é muito relevante**, conforme tabela abaixo. Ou seja, um **somatório de lançamentos de elevada quantia sem qualquer identificação**, em especial os números dos borderôs que identificam os títulos emitidos e descontados pela contribuinte.

1.2 NOTA FISCAL Nº 007828 – PROFOR CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA (CNPJ 04.181.127/0001-05)

Na conta **DUPL. DESC. BANCO METROPOLITADA FIDC. MUL** (código da conta **21122938**), de 2015 a 2018, foram encontrados os seguintes lançamentos:

Data	Cód Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Saldo	D/C	Histórico
11/03/2015	21122938	DUPL. DESC. BANCO METROPOLITANA FIDC. MUL	C		5.791,50	5.791,50 C		TÍTULOS PARA DESCONTO 007828
11/03/2015	21122938	DUPL. DESC. BANCO METROPOLITANA FIDC. MUL	C		6.978,13	12.769,63 C		TÍTULOS PARA DESCONTO 007833
29/06/2015	21122938	DUPL. DESC. BANCO METROPOLITANA FIDC. MUL	D	5.791,50		6.978,13 C		ESTORNO TÍTULOS DESCONTADOS 007828
29/06/2015	21122938	DUPL. DESC. BANCO METROPOLITANA FIDC. MUL	D	6.978,13		0,00		ESTORNO TÍTULOS DESCONTADOS 007833

Cotejando os registros contábeis acima, fiscalização rastreou todos os lançamentos envolvendo o **título para desconto 007828**, desde o registro da receita que deu origem ao título, até a sua efetiva liquidação, cuja nota fiscal de venda possui o mesmo número da **nota fiscal**, tendo sido localizados os lançamentos contábeis abaixo descritos, envolvendo a situação acima descrita:

Data	Cód Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Histórico
03/03/2015	11201001	DUPICATAS A RECEBER	D	5.791,50		054923-VENDA NF. 007828 PROFOR CONSTRUT
03/03/2015	31530003	ISSQN	D	58,50		VLR ISS RET NF 007828 PROFOR CONSTRUTORA
03/03/2015	31501001	RECEITA DE CONCRETO	C		5.850,00	VLR VENDA NF. 007828 PROFOR CONSTRUTORA
03/03/2015	31530001	COFINS S/SERVIÇOS	D	96,53		VLR PIS S/NF. 007828 PROFOR CONSTRUTORA
03/03/2015	21130010	PIS A RECOLHER	C		96,53	VLR PIS S/NF. 007828 PROFOR CONSTRUTORA
03/03/2015	31530002	COFINS S/SERVIÇOS	D	444,60		VLR COFINS NF 007828 PROFOR CONSTRUTORA
03/03/2015	21130011	COFINS A RECOLHER	C		444,60	VLR COFINS NF 007828 PROFOR CONSTRUTORA
11/03/2015	1110593801	BANCO METROPOLITANA FIDC MULTISSETORIAL	D	5.791,50		TÍTULOS PARA DESCONTO 007828
11/03/2015	21122938	DUPL. DESC. BANCO METROPOLITANA FIDC. MUL	C		5.791,50	TÍTULOS PARA DESCONTO 007828
11/03/2015	21122939	DUPL. DESC. PORTO S/A SECURITIZADORA	D	5.791,50		ESTORNO TÍTULOS DESCONTADOS 007828
11/03/2015	1110593801	PORTO S/A SECURITIZADORA	C		5.791,50	ESTORNO TÍTULOS DESCONTADOS 007828
29/06/2015	21122938	DUPL. DESC. BANCO METROPOLITANA FIDC. MUL	D	5.791,50		ESTORNO TÍTULOS DESCONTADOS 007828
29/06/2015	1110593801	BANCO METROPOLITANA FIDC MULTISSETORIAL	C		5.791,50	ESTORNO TÍTULOS DESCONTADOS 007828
15/09/2015	21115001	ADANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	D	5.791,50		054923-BX COMP RA 120215 PROFOR CONSTRUT
15/09/2015	21115001	ADANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS	D	6.048,64		054923-BX COMP RA 120215 PROFOR CONSTRUT
15/09/2015	11201001	DUPICATAS A RECEBER	C		6.048,64	054923-BX COMP NF 007833 PROFOR CONSTRUT
15/09/2015	11201001	DUPICATAS A RECEBER	C		5.791,50	054923-BX COMP NF 007828 PROFOR CONSTRUT

No dia **03/03/2015**, foi registrada a **receita de venda da nota fiscal 007828**, no valor de R\$ 5.850,00 (cinco mil oitocentos e cinquenta reais), com contrapartida em duplicatas a receber de R\$ 5.791,50 (cinco mil setecentos e noventa e um reais cinquenta centavos) e retenção de ISSQN de R\$ 58,50 (cinquenta e oito reais cinquenta centavos). No dia **11/03/2015**, houve o desconto desta duplicata registrada a débito na conta BANCO METROPOLITANA FIDC MULTISSETORIAL e a crédito na conta **DUPL. DESC. BANCO METROPOLITANA FIDC. MUL**, pelo mesmo valor da duplicata (R\$ 5.791,50), o que **resta estranho pelo fato deste banco não ter cobrado qualquer encargo financeiro**.

No mesmo dia (**11/03/2015**), houve o **estorno** desta duplicata em outro banco, como se não tivesse sido quitada, registrada a débito na conta **DUPL. DESC. PORTO S/A SECURITIZADORA** e a crédito na conta PORTO S/A SECURITIZADORA, no valor de R\$ 5.791,50 (cinco mil setecentos e noventa e um reais cinquenta centavos). Resta também estranho este estorno já que, do registro da receita de venda até a data deste estorno, não houve o desconto desta duplicata (007828) junto a PORTO S/A SECURITIZADORA, com o histórico identificando a nota fiscal.

Na conta **DUPL. DESC. PORTO S/A SECURITIZADORA** (código da conta 21122939), nos lançamentos a crédito nesta conta, seus históricos não apresentam os números dos borderôs, constando apenas a frase **“VLR DESCONTO TIT. BORDERO N.”**. Analisando esta conta do dia **03/03/2015** (data do registro de venda da duplicata 007828) até o dia **11/03/2015**, consta apenas um lançamento em **11/03/2015**, a débito na conta PORTO S/A SECURITIZADORA e a crédito na conta

DUPL. DESC. PORTO S/A SECURITIZADORA, no valor de R\$ 338.859,82 (trezentos e trinta e oito mil oitocentos e cinquenta e nove reais oitenta e dois centavos), com o histórico “VLR DESCONTO TIT. BORDERO N.”.

No dia **29/06/2015**, houve o estorno desta duplicata aparentemente descontada no banco METROPOLITANO FIDC MULTISSETORIAL em 11/03/2015 sem qualquer encargo financeiro. O lançamento foi a débito na conta **DUPL. DESC. BANCO METROPOLITANA FIDC. MUL** e a crédito na conta BANCO METROPOLITANO FIDC MULTISSETORIAL, pelo valor de R\$ 5.791,50 (cinco mil setecentos e noventa e um reais cinquenta centavos).

No dia **15/09/2015**, há o registro da baixa desta duplicata, porém a débito na conta **ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS** e a crédito na conta DUPLICATAS A RECEBER. Pesquisando, em sua contabilidade, o que deu origem a este adiantamento, apenas foi encontrado, no dia **12/02/2015**, um lançamento a débito na conta **CLIENTES PERMUTA** e a crédito na conta ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS, no valor de R\$ 124.950,00 (cento e vinte e quatro mil novecentos e cinquenta reais). Na conta **CLIENTES PERMUTA**, **não há qualquer registro de permuta de bens ou entrada de recursos ou entrada de bens (móveis ou imóveis)** com este valor e relacionado com a cliente PROFOR CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA. (CNPJ 04.181.127/0001-05).

Ou seja, a contribuinte utiliza as contas CLIENTES PERMUTA e ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS para registrar operações não identificadas, ou seja, faz lançamentos que NÃO identificam os negócios realizados, tornando sua contabilidade imprestável para demonstrar a efetividade de suas operações e por fim refletir com exatidão as receitas auferidas e as despesas incorridas no sentido de apurar com precisão o resultado de suas operações, para na sequência fazer os devidos ajuste para apurar o lucro real a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

1.3 NOTA FISCAL Nº 008387 – EMPRESA SOUZA INCORPORADORA LTDA (CNPJ 18.934.930/0002-69)

No exemplo abaixo, a contribuinte emitiu a **nota fiscal nº 008387**, no dia **15/06/2015**, no valor total de R\$ 12.480,00 (doze mil quatrocentos e oitenta reais), por conta de serviços prestados para a **empresa SOUZA INCORPORADORA LTDA**, conforme planilha fornecida pela contribuinte (TRF08). Em sua contabilidade, relativo aos lançamentos com o histórico contendo a **nota fiscal nº 008387** e a **empresa SOUZA INCORPORADORA LTDA**, no dia **15/06/2015**, a contribuinte reconheceu a receita de concreto, a débito nas contas **DUPLICATAS A RECEBER** (R\$ 926,25 e R\$ 11.389,95 = **R\$ 12.316,20**) e **ISSQN** (R\$ 48,75 + R\$ 115,05 = R\$ 183,80) e a crédito na conta RECEITA DE CONCRETO (R\$ 11.505,00 + R\$ 975,00 = R\$ 12.480,00). No mesmo dia, contabilizou o PIS e a COFINS. Também em 15/06/2015, registrou um lançamento a débito na conta ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS e a crédito na conta DUPLICATAS A RECEBER, no valor de R\$ 6.240,00 (seis mil duzentos e quarenta reais), o que demonstra ter ocorrido o

pagamento vinculado a operação de venda da nota fiscal nº 008387 e valor correspondente a 50% da venda da mencionada nota fiscal. Em **15/07/2015**, foi registrado um lançamento a débito em DUPL. DESC. PROSPER-OPORTUNITY FOMENTO M e a crédito na conta DUPLICATAS A RECEBER, no valor de R\$ 6.076,20 (seis mil setenta e seis reais vinte centavos), conforme abaixo:

...

A soma das baixas das duas duplicatas, em 15/06/2015 e 15/07/2015, totaliza R\$ 12.316,20 (doze mil trezentos e dezesseis reais vinte centavos), é igual ao valor das duplicatas a receber no momento do registro da receita de concreto. (...)

(...)

Voltando ao lançamento realizado pela contribuinte, em **15 de julho de 2015**, a contribuinte registra um lançamento a **débito** em DUPL. DESC. PROSPER-OPORTUNITY FOMENTO M (código da conta 21122904) e a **crédito** na conta DUPLICATAS A RECEBER, no valor de R\$ 6.076,20 (seis mil setenta e seis reais vinte centavos), como se ela estivesse procedendo a baixa da duplicata quitada de sua escrita contábil. **Porém, do período de emissão da nota fiscal (15/06/2015) até a baixa da duplicata (15/07/2015), NÃO há qualquer registro informando qual o valor líquido recebido pelo desconto das duplicatas (banco ou caixa) nem qual o valor dos encargos financeiros cobrados pela instituição financeira.**

Analisando especificamente a **conta DUPL. DESC. PROSPEROPORTUNITY FOMENTO M. (código da conta 21122904)**, há diversos registros a débito nesta conta e a crédito na conta DUPLICATAS A RECEBER, com o histórico das notas fiscais possivelmente descontadas. Porém, nos possíveis descontos de duplicatas, os lançamentos que a contribuinte realiza são a débito na conta **PROSPER FOMENTO (código da conta 1110590401)** e a crédito na conta **DUPL. DESC. PROSPER-OPORTUNITY FOMENTO M. (código da conta 21122904)**, com o histórico **“VLR DESCONTO TIT. BORDERO N.”**, conforme amostragem listada abaixo. Não há referência ao número do borderô que relaciona os títulos emitidos pela contribuinte, nem mesmo são lançados os encargos financeiros, com a devida identificação.

Há também diversos lançamentos a débito nas contas **INCOMING FOMENTO MERCANTIL LTDA (código da conta 1110592201)** e **BANCO OPORTUNITY FOMENTO MERCANTIL (código da conta 1110592501)** e a crédito na conta **PROSPER FOMENTO (código da conta 1110590401 – Bancos C/ Corrente – Outras Instituições Financeiras)**. Há vários lançamentos a débito na conta **BANCO BANRISUL SANTA MARIA (código da conta 1110535101)** e a crédito na conta **BANCO OPORTUNITY FOMENTO MERCANTIL**, além de vários lançamentos a débito na conta **BANCO BANRISUL SANTA MARIA (código da conta 1110535101)** e a crédito na conta **INCOMING FOMENTO MERCANTIL LTDA**.

Ou seja, houve a transferência de valores das instituições financeiras para a conta bancária da contribuinte (**BANCO BANRISUL SANTA MARIA – código da conta**

1110535101), mas sem o correto lançamento e a correta identificação de TODAS as duplicatas possivelmente descontadas (**borderôs sem número, conforme anteriormente citado**).

O incorreto lançamento no desconto das duplicatas, a falta de registro das tarifas e encargos financeiros cobrados pelo banco ou empresa de *factoring*, bem como a não identificação de TODOS os borderôs (2015 a 2018) da conta **DUPL. DESC. PROSPER-OPORTUNITY FOMENTO M.**, tornam estes lançamentos totalmente **confusos e imprestáveis**.

Embora o fato de o contador da contribuinte não ter registrado os encargos financeiros dos descontos de duplicatas, pode ter interesse por trás de tal atitude, no sentido de ocultar uma provável omissão de receita, o que se anularia.

Mais uma vez a contabilidade resta imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira da contribuinte, por conta das duplicatas descontadas, bem como a correta apropriação dos encargos financeiros cobrados e tarifas cobradas.

26. Nota-se que são inúmeras inconsistências na contabilidade da empresa que revelam a impossibilidade de apurar adequadamente o Lucro Real. Foi realizado um apurado trabalho de auditoria nas contas contábeis da contribuinte e, por amostragem, relevou-se a imprestabilidade das informações contidas relacionados aos registros contábeis de duplicatas descontadas – registradas a crédito da empresa – e igualmente registradas como despesas.

27. A contribuinte poderia – e deveria – controverter as inconsistências apresentadas por amostragem pelo Fisco, mediante a apresentação de outros registros contábeis eventualmente corretos, porém, ignorou a informação de que TODOS os borderôs de 2015 a 2018 relacionados às faturas com duplicatas (na amostragem apresentada) revelaram inconsistências.

28. Cite-se, ainda, as conclusões do item 20 do Termo de Constatação Fiscal, que expressamente aponta um resumo da fraude contábil praticada pela contribuinte, jamais refutada com informações trazidas aos autos:

20 – UTILIZAÇÃO DE CONTAS GENÉRICAS E INCONSISTÊNCIAS CONTÁBEIS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO - ANOS-CALENDÁRIO DE 2015 A 2018.

Na contabilidade da contribuinte, relativa aos anos de 2015 a 2018, foram identificadas **4 (quatro) contas contábeis** utilizadas como contas genérica e que, em diversas situações, as contabilizações nessas contas não representam a realidade dos fatos e dos negócios praticados. São **03 (três) contas do ativo (ADIANTAMENTO A FORNECEDORES** – código da conta 11230001; **ADIANTAMENTO A FORNECEDORES DE INSUMOS** – código da conta 11260090; e **CLIENTES PERMUTA** – código da conta 11201009) e **01 (uma) conta do passivo (ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS** – código da conta 21115001).

Utilizando de amostragens extraídas da contabilidade e descritas nos itens anteriores, serão apresentadas a seguir algumas das inconsistências contábeis apuradas pela fiscalização, durante o **período de 2015 a 2018**, relacionadas com estas quatro contas contábeis, e como estas inconsistências afetaram o resultado do exercício e, conseqüentemente, o lucro ou o prejuízo fiscal dos exercícios.

Cabe ressaltar que a contabilidade da contribuinte, de forma generalizada, incluindo certamente estas quatro contas contábeis, durante todo o período de 2015 a 2018, apresentaram diversas inconsistências, que incluem lançamentos que não condizem com a realidade dos fatos ou negócios praticados, lançamentos registrados indevidamente, ocultação de patrimônio, despesas ou passivos registrados indevidamente, falta de identificação nos lançamentos dos fatos ou negócios praticados, bem como de passivos quitados, porém não baixados. Conforme já descrito nos itens anteriores e conforme será mostrado a seguir, não se trata apenas de irregularidades pontuais, mas sim de erros, deficiências e fraudes que tornam a escrituração contábil da contribuinte imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como as despesas, receitas e ganhos que influenciam na determinação do “lucro real”.

29. A contribuinte se defende informando que as informações solicitadas pelo Fisco estariam em posse da Polícia Federal, porém, passados vários anos da referida operação, jamais apresentou documentação comprobatória para desconstituir os fundamentos apontados pela administração tributária.

30. Não se vê esforço algum em apresentar cópia de documentos, nem mesmo a tentativa protocolar de envidar qualquer tentativa de esclarecimentos. Aliás, passados muitos anos após a operação, a parte continua reiterando o argumento genérico de que não teve acesso à documentação. Deveria trazê-la, inclusive, em fase recursal, a fim de evidenciar a verdade material, mas se limita a formular retórica argumentativa.

31. O arbitramento do lucro era medida necessária, ante a notória imprestabilidade da contabilidade da empresa, revelada com outros argumentos adicionais, como a criação de empresa de transporte (Supertex Transportes e Logística Ltda) sem receita operacional para alocar artificialmente funcionários da recorrente e fazer a apuração substitutiva da quota patronal de Previdência Social sobre a receita bruta em detrimento da apurada sobre o valor da remuneração dos empregados (folha de pagamento).

32. Também se evidencia a confusão patrimonial entre as várias empresas do grupo, revelando que a escrituração de pagamentos entre elas era fictícia, especialmente na conta ADIANTAMENTO A FORNECEDORES, sem nenhum detalhamento. Com efeito, todas interpuseram

conjuntamente o pedido de Recuperação Judicial, a saber: Supertex Concreto Ltda – CNPJ nº 03.367.101/0001-93; Supertex Transportes e Logística Ltda - CNPJ nº 19.596.890/0001-74, EZ & M Holding Participações Ltda – CNPJ nº 07.533.913/0001-12, Concresart – Tecnologia em Concretos Ltda – CNPJ nº 07.624.625/0001-73; Superbloco Concretos Ltda – CNPJ nº 11.256.093/0001-36, em único pedido.

33. Os registros de pagamentos intragrupo escriturados como despesa eram claramente ilegítimos, a exemplo da empresa transportadora (SUPERTEX TRANSPORTES E LOGÍSTICA), que não auferia receita alguma no período. Os pagamentos eram meramente documentais e reduziam artificialmente o lucro do período, permitindo ainda alocar fraudulentamente os funcionários da empresa de concreto (SUPERTEX CONCRETO LTDA) em empresa com tributação favorecida.

34. Constam ainda pagamentos aos sócios ELIZANDRO ROSA BASSO tratados como ADIANTAMENTO A FORNECEDORES e ainda ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS, os quais também eram pagos à sócia ZAIRA FERREIRA BASSO, sob a mesma rubrica. Na condição de sócios, certamente é imprestável o registro de tais recebíveis como se fosse adiantamento a clientes ou fornecedores. A imprestabilidade da escrituração é igualmente reconhecida nesse ponto, como em todos os demais.

35. O TVF também aponta diversas inconsistência relacionadas à “conta clientes permuta”, afirmando que *“a contribuinte registrou diversos lançamentos a débito na conta CLIENTES PERMUTA e a crédito na conta ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS, o que indica que o cliente entregou um bem em troca do recebimento de mercadorias (areia, cimento, concreto, etc.), não sendo individualizado o registro dos bens (móveis ou imóveis) recebidos em permuta, permitindo que no momento da venda dos bens recebidos em permuta não seja reconhecida a receita da sua venda, pois a conta a ser creditada é a própria conta “CLIENTES PERMUTA”. Com isto, ocorre a omissão de receita se o bem recebido for classificado como estoque disponível para venda ou da apuração do ganho ou perda de capital se o bem for classificado como imobilizado”*.

36. A administração tributária intimou sucessivas vezes a contribuinte para apresentar os instrumentos contratuais das alegadas permutas e comprovou que eram realizados lançamentos a débito da conta CLIENTES PERMUTA e a crédito da conta ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS, nos valores das alegadas contratações. Ocorre, porém, que não foram realizados registros dos imóveis na contabilidade, com lançamentos a débito das contas ESTOQUE (caso o imóvel fosse para comercialização) ou IMOBILIZADO e a crédito da conta CLIENTES PERMUTA.

37. Assim, concluiu que, *“na contabilidade da contribuinte, o bem recebido em permuta não foi individualizado, para que no momento da sua venda seja reconhecida a receita se o bem foi classificado no ESTOQUE ou apuração do ganho ou perda de capital se o bem foi classificado no IMOBILIZADO”*.

38. Diversas outras inconsistências da escrituração foram controvertidos nas 247 páginas do TVF, revelando desajustes contábeis que comprovavam a ocultação de patrimônio e apuração ilegítima dos haveres tributários.

39. A contribuinte defende-se com argumentos genéricos e que não explicam as inconsistências apontadas, limitando-se a informar que os documentos estavam em posse da Polícia Federal e não seria possível atender à fiscalização. Não obstante, mesmo durante o processo administrativo, manteve o mesmo argumento e não apresentou elementos minimamente suficientes ao esclarecimento dos fatos.

40. Em relação à contabilização das duplicadas, a recorrente tenta justificar a existência de sucessivos registros a crédito e a débito como estorno dos títulos, mas não trouxe nenhuma evidência documental que revele o alegado estorno pelas empresas de *factoring*. Ao contrário, as provas trazidas no TVF comprovam que isso nunca ocorreu, conforme relevado pelas próprias empresas envolvidas.

41. Todos esses fatos trazem a convicção de imprestabilidade da contabilidade, porquanto não espelhar a realidade econômica da contribuinte.

Com fundamento no §12 do art. 114 do RICARF, incorporo adicionalmente os fundamentos da decisão da DRJ como razões de decidir na presente análise, sobretudo porque a matéria defendida no Recurso Voluntário da contribuinte é idêntica à apresentada na impugnação nesses pontos:

A utilização totalmente atécnica desse conjunto de contas, que reúnem milhares de registros, conforme demonstrado acima, combinada com a reiterada ausência de descrição nos respectivos históricos quanto às operações subjacentes, traz como corolário a desintegração do valor informativo de relevantes segmentos da contabilidade, conforme evidenciado à exaustão pela autoridade fazendária, por meio de dezenas de exemplos pontuais. Conforme já referido, a enorme diversidade de lançamentos contábeis irregulares contamina de tal maneira a escrituração contábil, que é inarredável a conclusão fazendária quanto à impraticabilidade de apuração confiável do lucro real, com forte na contabilidade.

Em que pese a desnecessidade de dar seguimento à análise de cada um dos demais tópicos arrolados no relatório fiscal para concluir pela imprestabilidade da escrita, faz-se oportuna a menção específica aos tópicos 1 e 15, de vez que foram objetivamente contestados junto aos tópicos IV.d e IV.e da impugnação, respectivamente.

O tópico 1 diz respeito a registros contábeis de descontos de títulos, seguidos do seu estorno. Os elementos de prova juntados aos autos não deixa dúvidas de que houve a sistemática emissão de títulos de crédito desvinculados de causa real. Também resta inequívoco que a contabilização dessas operações ocorreu de maneira anômala, em desrespeito à técnica contábil. A impugnante, em sua defesa, procura associar esse conjunto de operações a “recompra de títulos” e associa a frequência de registros da espécie a sucessivos desfazimento de

negócios. Além de inconsistente, a tese da impugnante não explica a também sistemática utilização de contas contábeis genéricas para o registro de operações da espécie, como é o caso das contas Adiantamentos de clientes e Clientes permuta, em que não há identificação dos negócios jurídicos subjacentes. Também não justifica o sistemático registro de valores em conta de despesas, que não deveriam ocorrer em face de eventual desfazimento de operações. Como se vê, os argumentos de defesa são insuscetíveis de elidir as razões fazendárias.

Quanto aos tópicos 15 e 16, que dizem respeito aos registros contábeis atinentes aos negócios jurídicos envolvendo a compra e venda da uma usina de britagem e de direitos minerários entre março de 2014 e abril de 2016, os elementos carreados aos autos pela fiscalização não deixam dúvidas a respeito da existência de incongruências entre os fatos verificados e os registros contábeis havidos nas empresas SUPERTEX CONCRETO e Britamil.

Nos referidos tópicos, a fiscalização descreve detalhes dos instrumentos contratuais e do fluxo de dinheiro e de outros bens que circunscreveu esses negócios. Destaca, nesse particular, ter havido (i) notória inobservância ao regime de competência e (ii) dissonância entre os registros contábeis da Britamil e da SUPERTEX. Em sua impugnação, a contribuinte retoma o histórico das operações, buscando justificar a efetividade dos negócios jurídicos em questão. Não há contradição, todavia, (i) ao fato de que houve inobservância ao regime de competência, relativamente ao registro contábil dos fatos havidos em março de 2014 (mencionado pela fiscalização às fls. 564/565), e (ii) nem quanto à constatação de divergências entre a contabilidade da Britamil e Supertex, conforme mencionado à fl. 570. A autuação, vale repisar, tem por objeto a imprestabilidade da escrita contábil e não a desconsideração dos efeitos dos negócios jurídicos subjacentes. E nesse particular, as conclusões alinhavadas no relatório fiscal demonstram-se acertadas, de vez que, efetivamente, os registros contábeis da fiscalizada, atinentes aos referidos negócios jurídicos em tela, inequivocamente revelam vícios, independentemente da validade das operações.

Entendo desnecessário seguir na análise de mais casos concretos, de vez que o conjunto de evidências acima descritas é suficiente para convalidar a tese de imprestabilidade da escrita. Vale registrar, todavia, que a existência desse amplo conjunto de registros contábeis descorrelacionados de operações comerciais ou financeiras legítimas restou certificado (i) pelos termos de reinquirição firmados pelos sócios e pelo contador (ver tópico 26) e (ii) pelo fato de que a fiscalizada, que ingressou com pedido de recuperação judicial em 29/01/2016, formalizou um rol comum de dívidas para as diferentes pessoas jurídicas do grupo, o que endossa a tese fazendária de confusão patrimonial entre essas empresas. Em que pese a argumentação dos interessados de que esses tópicos não têm relação com a matéria de fundo e de que não passam de “mera tergiversação”, o fato é que tais circunstâncias, apesar de incorporarem eficácia probatória subsidiária, consistem em evidências fáticas que harmonizam-se com o conjunto de provas

anteriormente analisado, reforçando a convicção do julgador quanto à efetividade da tese fazendária.

42. Importa registrar que não há questões jurídicas adicionais suscitadas no Recurso Voluntário da contribuinte. Apenas constam os apontamentos para tentar justificar os registros de sua escrituração, porém, as provas trazidas pelo Fisco e os fatos fundamentos aduzidos no TVF deixam clara a intenção dolosa de escamotear a verdade através de uma contabilidade genérica e claramente ilegítima.

43. Adicionalmente, a recorrente insiste na realização de perícia para que sejam respondidos os seguintes questionamentos:

1. Conforme determina a legislação contábil e fiscal, quando é permitida à fiscalização a reconstrução da apuração fiscal pelo método do Lucro Arbitrado?
2. Para fins de utilização do Lucro Arbitrado, quais são as ocorrências que dão ensejo à sua aplicação, em detrimento da apuração realizada pelo contribuinte em sua contabilidade formal?
3. Analisando-se a contabilidade da empresa Supertex Concreto LTDA no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2018, sobretudo a escrituração a que está obrigada, pode-se afirmar que é possível identificar nela a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como a presença de elementos suficientes para determinar o lucro real?
4. Observando-se o teor dos Autos de Infração sob escrutínio, juntamente com a escrituração contábil da impugnante, é possível afirmar que o contribuinte, no período analisado, não manteve em boa ordem e de acordo com as normas contábeis recomendadas, livro-razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no livro diário?
5. É possível afirmar que a fiscalização utilizou integralmente, na formação da apuração do Lucro Arbitrado do período, as informações escrituradas pelo contribuinte para determinar receitas e despesas operacionais?
6. Há, nas condutas imputadas pela Fiscalização à contribuinte Supertex Concreto LTDA, alguma prática que enseje imediatamente a decretação de que a contabilidade é imprestável para a apuração do Lucro Real? Caso negativo, poderia ter sido efetuado lançamento tributário apenas em relação às receitas e despesas em relação às quais a fiscalização identificou algum tipo de problema?
7. Poderia ter sido mantida a apuração da Supertex Concreto LTDA, utilizando-se as bases apuradas em seu Lucro Real, e efetuando-se os lançamentos decorrentes das supostas fraudes que omitiram receitas e criaram despesas, dispensando-se com isso o uso do Lucro Arbitrado?
8. Considerando o inteiro teor do Termo de Constatação Fiscal que acompanha os Autos de Infração sob análise, do ponto de vista técnico e contábil, pode-se afirmar que os vícios apontados pela fiscalização são aptos a desconsiderar de

forma integral e total da contabilidade da empresa em todo o período fiscalizado (janeiro de 2015 a dezembro de 2018)?

9. Em relação ao Lucro Arbitrado, sua apuração foi feita de forma correta e adequada com os princípios contábeis e com a Legislação do Imposto de Renda?

10. No que diz respeito à apuração de PIS/COFINS, está adequado o cálculo efetuado pela Receita Federal do Brasil? É adequada a utilização do regime de apuração cumulativo ou poderia ter sido apurado o valor das contribuições pela não-cumulatividade, compensando-se os débitos com créditos admitidos legalmente?

11. De forma geral, o perito tem algum apontamento para fazer a respeito da documentação analisada?

44. Todos esses questionamentos estão relacionado ao mérito da autuação aqui analisado e devem ser esclarecidos pelo CARF, como efetivamente estão sendo objeto de análise. A possível perícia seria necessária para computar eventual alteração da base de cálculo decorrente de critérios que afetassem o arbitramento do lucro, porém, não se faz necessário qualquer ajuste, pois o lançamento ocorreu dentro dos parâmetros legais para apuração do valor devido dos tributos.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

45. A Recorrente tenta, ainda, desconstruir a qualificação da multa de ofício, porém, o dolo restou comprovado pela existência de uma contabilidade que esconde a realidade, não a revela. Não se trata de erros contábeis, mas de efetiva utilização de meios ilícitos para impedir o conhecimento de fatos geradores e retardar o cumprimento de obrigações tributárias.

46. A decisão da DRJ está correta em manter a multa qualificada. Incorporo como minhas as razões de decidir da instância de piso, por concordar com elas também nesse ponto:

Da multa qualificada

No que tange à penalidade aplicada de 150%, é inequívoca a subsunção dos fatos às hipóteses de incidência indicadas na autuação, quais sejam o art. 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/1996³. A conduta típica prevista no art. 71, II, da Lei 4.502/1964⁴ encontra-se perfeitamente caracterizada junto ao relatório fiscal, cujos

³ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

⁴ Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

argumentos estão sintetizados no tópico 28, denominado "Da aplicação da multa qualificada em 150%".

Conforme minuciosamente descrito e comprovado pela autoridade fazendária, mediante a juntada aos autos de amplo manancial probatório, o sujeito passivo promoveu centenas de registros contábeis inidôneos, com flagrante inobservância às normas de contabilidade, com o fito de simular ou mesmo ocultar a ocorrência dos fatos geradores verdadeiramente ocorridos. A frequência e sistematicidade com que esses atecanismos foram identificados na ECD da fiscalizada não deixa dúvidas de que houve conduta comissiva, com “a clara intenção de omitir receitas e superestimar despesas” (ver fl. 672), tal qual pisado e repisado no relatório fiscal.

Mas além da sistemática deturpação dos registros contábeis, que é ocorrência comum a todos os ilícitos descritos nos tópicos 1 a 24 do relatório fiscal, a análise particular dos diferentes tipos de irregularidades permite detectar outras espécies de condutas dolosas, que também certificam o acerto da qualificação da multa de ofício pela autoridade fazendária. Entre essas condutas, destacam-se as seguintes:

- (i) registro na contabilidade da fiscalizada de despesas inexistentes e despesas pertinentes a outras pessoas físicas ou jurídicas (ver tópicos 1, 8, 9, 11);
- (ii) registro na contabilidade da fiscalizada de despesas de empresas ligadas (ver tópico 2);
- (iii) omissão quanto à contabilização da entrada e saída, do patrimônio da fiscalizada, de bens móveis e imóveis vinculados a operações comerciais (ver tópicos 3, 5, 6 e 7 do relatório fiscal);
- (iv) apropriação de despesas de titularidade dos sócios (ver tópico 4);
- (v) transferência do patrimônio da empresa aos administradores, mediante cometimento de fraude contábil (ver itens 4 e 9);
- (vi) registro de funcionários de terceiros como se fossem da fiscalizada (ver tópico 8);
- (vii) apropriação de despesas a título de “perda”, sem apresentação de elementos comprobatórios da efetividade dos fatos subjacentes (ver tópico 8);
- (viii) omissão quanto ao reconhecimento de relevante ganho auferido em renegociação de dívida, incorrendo para tanto em deturpação dos registros contábeis (ver tópico 8.4);
- (ix) fraude no registro de operações de locação, o que repercutiu na contabilização indevida de despesas (ver tópicos 8, 12 e 14);
- (x) transferência irregular do registro de empregados para empresa ligada (SUPERTEX LOGÍSTICA), com o intuito doloso de não apurar contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários, distorcendo, no contexto da simulação, os lançamentos contábeis correspondentes (ver tópicos 10);

(xi) realização de lançamentos contábeis atinentes a negócio jurídico de fornecimento de concreto, sem que tenha havido a devida apropriação das receitas correspondentes (ver tópico 13);

(xii) realização de lançamentos contábeis relativos à relevante negócio jurídico envolvendo a aquisição pelo grupo SUPERTEX de um conjunto de britagem de pedras, em flagrante desconformidade com o negócio jurídico subjacente e em total desatendimento ao regime de competência contábil (ver tópico 15).

A impugnante, em sua defesa, argumenta não ter incorrido na prática de atos ilícitos e que, em momento algum, teve a intenção de omitir informações ou ludibriar o Fisco. Os elementos de prova juntados aos autos, todavia, apontam em sentido contrário e certificam a prática de condutas nitidamente dolosas por parte dos administradores da autuada, o que certifica a procedência da aplicação da multa qualificada.

47. A contribuinte requesta a aplicação da Súmula CARF nº 14 (A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo) e Súmula Vinculante CARF nº 25 (A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64).

48. Nenhuma das súmulas se aplica no caso concreto, pois a qualificação da multa não está se baseando na simples apuração de omissão de receita. Pelo contrário, há claras evidências e prova de dolo que subjaz aos atos fraudulentos, simulados e em conluio controvertidos no TVF. Da mesma forma, não há presunção de omissão de receita ou de rendimentos, mas comprovadas as hipóteses do normativo que trata da qualificação da multa.

49. Assim, a multa qualificada deve ser mantida, porém, reduzida ao patamar de 100%, previsto na atual redação do art. 44, §1º, VI, da Lei 9.430/96, ante a retroatividade benigna.

50. Ante o exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte (SUPERTEX CONCRETO LTDA), para reduzir a 100% o percentual da multa qualificada.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE ELIZANDRO ROSA BASSO (SÓCIO ADMINISTRADOR), ZAIRA FERREIRA BASSO (SÓCIA ADMINISTRADORA) E RAFAEL ALVES CARVALHO (CONTADOR)

51. Os responsáveis solidários, na qualidade de sócios administradores (ELIZANDRO e ZAIRA) e contador (RAFAEL), interpuseram idênticos recursos voluntários e devem ser julgados em conjunto, pois suscitam os seguintes pontos controvertidos:

52. (i) Ausência de fundamentos pra responsabilização:

53. Os recorrentes se reportam aos argumentos trazidos nas impugnações, onde suscitam que (1) a apuração da responsabilidade solidária dos recorrentes não consta no objeto da ação fiscal; (2) não houve sua intimação para se manifestar a esse respeito durante o curso do procedimento; e (3) o Auto de Infração imputa a solidariedade em relação aos créditos lançados

desacompanhada de motivação fático-jurídica consistente, haja vista que não identificou atos supostamente ilícitos, ou contrários ao contrato social da empresa, praticados pelos recorrentes no caso concreto, tendo apenas indicado dispositivos legais e considerações genéricas e vagas, de modo que não cumpridos os requisitos legais para a responsabilização prevista no art. 135 do CTN.

54. Diferentemente do que alegam os recorrentes, os fatos e fundamentos que ensejaram sua responsabilização tributária estão indicados no corpo dos autos de infração, onde são indicadas as seguintes condutas:

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

O Sr. Elizandro Rosa Basso, sócio administrador da Supertex Concreto Ltda. (contribuinte), é o responsável pelo crédito tributário, consoante o disposto no art. 135, III, do CTN. Conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal e demais anexos constantes nos processos administrativos fiscais 11070.724442/2020-90 e 11070.728929/2020-41, as amostragens identificadas neste Termo indicaram uma quantidade elevada de irregularidades praticadas pela contribuinte, durante o período de 2015 a 2018, relativas às simulações, fraudes, registros de despesas inexistentes, transferência fraudulenta de empregados, registros da aquisição simulada da usina de britagem de Navegantes/SC, o que torna evidente que a contabilidade da contribuinte resta imprestável para identificar as operações efetivamente realizadas, bem como demonstrar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como as despesas, receitas e ganhos que influenciam na determinação do lucro real.

O Sr. Elizandro Rosa Basso é sócio administrador da contribuinte desde agosto de 2009, portanto, não restam dúvidas de que o Sr. Elizandro, no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2018, deve ser responsabilizado solidariamente pelos tributos que deixaram de ser recolhidos em virtude de a contabilidade da contribuinte restar imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como as despesas, receitas e ganhos que influenciam na determinação do lucro real.

Foram diversas as situações que tornaram a contabilidade da contribuinte imprestável, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal e demais anexos constantes nos processos administrativos fiscais 11070.724442/2020-90 e 11070.728929/2020-41. Não houve o mero inadimplemento da obrigação tributária pela contribuinte. A fraude e a simulação ficaram claramente caracterizadas. Por exemplo, o registro da aquisição simulada da usina de britagem de Navegantes/SC, tendo como vendedora a empresa BRITAMIL – Mineração e Britagem Ltda. (empresa do grupo Supertex); a transferência fraudulenta de empregados da contribuinte para a empresa Supertex Transportes e Logística Ltda., no intuito de economia tributária da Contribuição Previdenciária

Patronal devida a Previdência Social; nos bens móveis e imóveis recebidos em contrapartida pelo fornecimento de concreto ou utilizados para o pagamento a fornecedores, sem o registro adequado das operações de alienação dos bens (móveis e imóveis) a débito na conta ESTOQUES ou IMOBILIZADO, para demonstrar qual a tributação incidirá quando da sua venda.

Outros exemplos podem ser citados: no desconto de duplicatas, em diversas situações a contribuinte não registra os descontos de acordo com as normas contábeis. Os registros das despesas com o desconto das duplicatas muitas das vezes foram incorretos ou não identificáveis, o que influencia diretamente na apuração do lucro contábil, bem como na apuração do lucro real, sendo contabilizada a reserva técnica da empresa de factoring como despesa financeira, totalmente fora da realidade da operação de desconto dos títulos de crédito. Conforme descrito no item 19 do Termo de Constatação Fiscal, a contribuinte transferiu significativa parcela dos empregados para a empresa Supertex Transportes e Logística Ltda., com a correspondente transferência de recursos para o pagamento da folha mensal, com intuito doloso de reduzir os encargos previdenciários, no tocante a parcela da contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de salários.

Houve a clara fraude e simulação para dolosamente impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal ou a excluir ou a modificar suas características essenciais, de modo a evitar ou reduzir o montante do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e reflexos, conforme fatos descritos acima e no Termo de Constatação Fiscal, este último constante nos processos administrativos fiscais 11070.724442/2020-90 e 11070.728929/2020-41. Por conta disso, o Sr. Elizandro Rosa Basso, sócio administrador da contribuinte, será responsabilizado, de acordo com o art. 135, III, do CTN.

55. O excerto acima também se reproduzir em relação à sócia administradora ZAIRA FERREIRA BASSO, por semelhantes razões, assim como ao contador RAFAEL ALVES CARVALHO, onde os lançamentos adicionalmente consignam:

O Sr. Rafael Alves Carvalho, contador da empresa Supertex Concreto Ltda. (contribuinte) durante o período de 2015 a 2018, conforme Escriturações Contábil Fiscais (ECF) transmitidas, deve ser responsabilizado pelo crédito tributário, consoante o disposto no art. 135, II, do CTN, por ter adotado na contabilidade contas genéricas (CLIENTES PERMUTA, ADIANTAMENTO A FORNECEDOR, ADIANTAMENTO A FORNECERES DE INSUMO, ADIANTAMENTO DE CLIENTES NACIONAIS), com intuito de ocultar as reais operações da contribuinte, com reflexo na apuração do resultado do exercício e, por conseguinte, dos tributos devidos. Conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal e demais anexos constantes nos processos administrativos fiscais 11070.724442/2020-90 e 11070.728929/2020-41, as amostragens identificadas neste Termo indicaram uma quantidade elevada de irregularidades praticadas pelo contador, durante o

período de 2015 a 2018, relativas às simulações, fraudes, registros de despesas inexistentes, transferência fraudulenta de empregados, registros da aquisição simulada da usina de britagem de Navegantes/SC, o que torna evidente que a contabilidade da contribuinte resta imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como as despesas, receitas e ganhos que influenciam na determinação do lucro real.

O Sr. Rafael Alves Carvalho foi contador da contribuinte durante todo o período fiscalizado (2015 a 2018). Não restam dúvidas de que o Sr. Rafael, durante este período, deve ser responsabilizado solidariamente com os administradores pelos tributos que deixaram de ser recolhidos em virtude de a contabilidade da contribuinte restar imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como as despesas, receitas e ganhos que influenciam na determinação do lucro real.

56. Assim, os lançamentos individualizam as condutas fraudulentas praticadas pelos recorrentes, seja na condição de sócios administradores, titulares de todos os contratos e responsáveis pela escrituração da contribuinte, quanto na condição de contador, responsável pelos lançamentos contábeis e fiscais realizados em grande volume de inconsistências que geraram redução de tributos.

57. Também não procede o argumento de que não foram ouvidos antes do lançamento, porque o procedimento fiscalizatório é inquisitorial, sendo ônus da administração tributária colher as provas que entender necessárias ao lançamento. Não existe contraditório nessa fase, por ser meramente investigatória.

58. Cabe à autoridade fazendária concluir o trabalho de auditoria fiscal com as provas coletadas que entender suficientes, caindo sobre si o ônus de eventual insuficiência.

59. Assim, é na análise de mérito que deve ser verificada se as provas coletadas confirmam ou não os fatos indicados no TVF, porém, não é possível anular o lançamento com base na premissa de ausência de contraditório na fase prévia à processual. Nesses termos, cite-se decisão do CARF no mesmo sentido:

FASE PREPARATÓRIA DO LANÇAMENTO. NATUREZA INQUISITIVA. CONTRADITÓRIO INEXISTENTE. O procedimento administrativo do lançamento é inaugurado por uma fase preliminar, de natureza eminentemente inquisitiva, na qual a autoridade fiscal promove a coleta de dados e informações, examina documentos, procede à auditoria de registros contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária aplicando-lhe a legislação tributária. Dada à sua natureza inquisitorial, tal fase de investigação não se submete ao contraditório nem à ampla defesa, direito reservados ao sujeito passivo somente após a ciência do lançamento, com o oferecimento de impugnação, quando então se instaura o contencioso fiscal. (Acórdão nº

1201-005.830 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2023)

60. Outrossim, o procedimento adotado não representou nenhum cerceamento ao direito de defesa, conforme exigência do art. 59, I e II, do Decreto 70.235/72.

61. Quanto ao argumento de que os lançamentos não teriam apresentado motivação tico-jurídica consistente, ante a alegada ausência de indicação de atos ilícitos ou contrários ao contrato social da empresa, o mesmo não procedente, pois o vasto TVF e seus respectivos anexos reportam individualmente todas as condutas praticadas pelos envolvidos, que culminaram com as infrações apontadas.

62. Aliás, foi mantida a multa qualificada, pelos fundamentos já apontados nesse voto, razão pela qual se afasta o argumento de falta de motivação e indicação das condutas dolosamente para conduzir à fraude contábil praticada.

63. Entendo que estão comprovados os requisitos para responsabilização solidária dos envolvidos, em face da aplicação do art. 135, II e III, do CTN.

64. Os sócios administradores eram gestores da empresa no período apontado e praticaram todos os atos jurídicos que levaram às infrações apontadas, enquadrando-se no inciso III, bem como o contador atuou na condição de mandatário, preposto ou empregado da empresa, levando a cabo, de forma consciente e dolosa, a formalização de escrituração imprestável tendente a obter proveito tributário de seu cliente.

65. (ii) Ausência de comprovação de dolo: impossibilidade de presumir ocorrência de fraude, simulação e conluio

66. Por fim, diferentemente do alegam na parte final de seus recursos, o TVF não indica a presunção de fraude, simulação ou conluio praticados pelos envolvidos. Ao contrário, já ficou consignado neste voto as condutas conscientes dos envolvidos, razão pela qual deve ser negado provimento à pretensão de desconstituir as autuações.

67. Todos os fundamentos para a manutenção da multa qualificada são aqui invocados como razões de decidir para demonstrar a comprovação do dolo.

68. Não obstante, pelas mesmas razões acima indicadas, a multa qualificada há de ser reduzida ao patamar de 100%, ante o princípio da retroatividade benigna que leva em conta a legislação posterior que alterou a redação do art. 44, §1º, VI, da Lei 9.430/96.

DISPOSITIVO

69. Ante o exposto, dou parcial provimento aos Recursos Voluntários, apenas para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, previsto na atual redação do art. 44, §1º, VI, da Lei 9.430/96, ante a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 1102-001.424 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11070.724442/2020-90

Fredy José Gomes de Albuquerque

DOCUMENTO VALIDADO