



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	19515.720182/2020-19
ACÓRDÃO	1302-007.948 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de abril de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	NAVI CARNES - INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA CARF Nº 138. INAPLICABILIDADE. DISTINGUISH.

A aplicação do art. 150, §4º, do CTN pressupõe pagamento antecipado dotado de efetiva expressão econômica e integrado à atividade regular de apuração do tributo. Retenção irrisória, acidental e desprovida de nexo material com o crédito tributário objeto do lançamento não configura a conduta objetiva apta a ser homologada de que tratam os precedentes que embasaram a Súmula CARF nº 138, de forma que se impõe na espécie o *distinguish* e a aplicação da regra geral do art. 173, inciso I, do CTN.

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Não havendo preterição a direito de defesa, não cabe declaração de nulidade de processo administrativo fiscal.

ESCRITURAÇÃO DE DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Despesas escrituradas devem estar baseadas em documentação comprobatória para serem consideradas dedutíveis em apuração de lucro real.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. Verificada omissão de receita decorrente de não comprovação de origem de depósitos bancários, eventual montante não comprovado será computado para efeitos de apuração de base de cálculo de tributos devidos.

PAGAMENTOS SEM CAUSA. Sujeitam-se à incidência na fonte pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado.

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO.

Subvenções para investimento devem observar requisitos e condições previstos em legislação de regência.

MULTA QUALIFICADA.

Não havendo efetiva comprovação de dolo fundamentado em evidências probatórias específicas, não cabe qualificação de multa de ofício.

RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São responsáveis solidários pessoas que tenham interesse comum em situação que constitui fato gerador de obrigação principal.

RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO À LEI.

Comprovada infração a lei ou excesso de poderes conforme definição legal, fica caracterizada possibilidade de responsabilização solidária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, acordam, por maioria de votos, em rejeitar a nulidade por não cumprimento do dever de arbitramento suscitada pelo Conselheiro Henrique Nimer Chamas, vencido o Conselheiro suscitante; e, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de inobservância do rito procedimental, e a prejudicial de mérito de decadência; votaram pelas conclusões, em relação aos fundamentos da prejudicial de mérito, os Conselheiros Henrique Nimer Chamas, Ailton Neves da Silva, Sérgio Magalhães Lima, e a Conselheira Miriam Costa Faccin. No mérito, acordam: (i) em relação às questões relativas à glosa de despesas com rapel, à omissão de receitas, e ao IRRF sobre pagamentos sem causa, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso; (ii) em relação à qualificação da multa, por unanimidade de votos, em afastá-la, para reduzir o percentual a 75%; (iii) no tocante à responsabilidade, por maioria de votos, em manter a imputação aos responsáveis, vencidos o Conselheiro Henrique Nimer Chamas, e a Conselheira Natália Uchôa Brandão, que votaram por afastá-la. Designado o Conselheiro Sérgio Magalhães Lima para redigir os fundamentos do voto vencedor quanto à prejudicial de mérito. Manifestou interesse em apresentar declaração de voto o Conselheiro Henrique Nimer Chamas.

Assinado Digitalmente

Marcelo Izaguirre da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente e Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Ailton Neves da Silva (Substituto Integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO

INFORMAÇÕES ESSENCIAIS

Composição do Crédito

1. O processo trata de constituição de crédito tributário de IRPJ e Reflexos (CSLL, Cofins e Pis), incluindo IRRF decorrente de pagamento sem causa/operação não comprovada, multa de ofício de 150% e Responsabilidade Solidária. Na origem os valores foram assim constituídos:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
19515-720.182/2020-19	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$ 173.029.701,61
19515-720.182/2020-19	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 62.302.156,93
19515-720.182/2020-19	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 423.299,43
19515-720.182/2020-19	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 1.949.744,68
19515-720.182/2020-19	IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	R\$ 31.632.916,48
Total		R\$ 269.337.819,13

Infrações

2. Os Autos de Infração instruídos nos autos tratam de Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada, de Despesas Não Comprovadas (custos com “Rapel”) e de Pagamentos Sem Causa (Operação Não Comprovada).

Responsabilidade Solidária

3. O Fisco imputou Responsabilização Solidária a José Clarindo Capuci (Artigo 135 do CTN) e às Pessoas Jurídicas Naturafrig Alimentos e Clari Participações (artigo 124 do CTN).

Qualificação da Multa de Ofício

4. Alegando fraude e sonegação, o Fisco qualificou a multa de ofício para o percentual de 150% (artigo 71 da Lei 4.502/1964 e inciso I e §1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996).

FUNDAMENTOS DO RELATÓRIO FISCAL

Atividade e Relações de Controle

5. A Recorrente atua como frigorífico e é tributada pelo regime do Lucro Real Trimestral. Possui estabelecimentos em vários estados da federação e trabalha com processamento, abate e venda de carnes de bovinos. Seus fornecedores são predominantemente produtores rurais. Seus clientes vão desde pequenos açougues, mercados a super e hipermercados.
6. As pessoas jurídicas responsabilizadas (NATURAFRIG e CLARI) são controladas direta ou indiretamente por JOSÉ CLARINDO CAPUCI. Há intensa circulação de mercadorias entre NAVI e NATURAFRIG. Alguns dos principais clientes de ambas são comuns, bem como, os principais fornecedores.

Confusão Patrimonial

7. O Fisco informa que há evidente Confusão Patrimonial, pois, além de possuírem o mesmo controle empresarial, conforme aqui indicado, as empresas citadas atuam em mesmo ramo de negócios, possuem mesmos endereços, apresentam intensa troca de mercadorias e de funcionários, transferem entre si bens do ativo imobilizado, mobiliários, ferramentas, uniformes, utensílios em geral e mercadorias. Além disso, atuam como cliente e fornecedora uma da outra.

Empresa Clari – Pagamentos Sem Causa

8. O Fisco afirma que a empresa Clari não possui estrutura alguma, é usada para propiciar benefícios à empresa Navi (vide informações citadas a partir da folha 16562), havendo naquela empresa pagamentos sem comprovação (sem causa).

Exportação

9. Entre 2016 e 2020, o Fisco relata circulação de produtos a título *REMESSA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO, COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO* (R\$ 50 milhões) seguida de operações de VENDAS (R\$ 20 milhões).

Compartilhamento e Informações

Mensagens Eletrônicas e SAC

10. Há indícios de que a gestão de mensagens eletrônicas das empresas NAVI e NATURAFRIG são compartilhadas. O SAC - Serviço de Atendimento ao Consumidor das duas empresas é o mesmo e ambos informam o mesmo telefone (018 - 3269-9999) e endereço de e-mail sac@naturafrig.com.br. O telefone 18-3269-9999, referente a filial Pirapozinho, consta como telefone principal no site das duas empresas.

Notícia

11. Indica-se informação contida em site de notícias: *Ação alusiva ao Novembro Azul reúne mais de 300 trabalhadores em Nova Andradina, referente a campanha promovida por médico urologista e com iniciativa do proprietário do frigorífico Naturafrig, o Sr. José Clarindo Capuci.*

Receita Bruta Versus Massa Salarial

12. Indica-se que a receita bruta e a massa salarial da empresa NAVI CARNES a partir de 2014 diminuiu na medida em que as da NATURAFRIG aumentou. A NAVI CARNES passou a dispensar seus empregados e Naturafrig passou a admiti-los. A GFIP indica 450 funcionários deixaram a NAVI e foram trabalhar na NATURAFRIG.
13. Quanto a Receita Bruta, há evidência de redução na NAVI a partir de 2015, com forte decréscimo em meados de 2017, mesma época de transferência da sua operação de abate para a NATURAFRIG (da ordem de 90%). A NATURAFRIG apresentou evolução significativa em emissões de notas fiscais (maior em 2017).

Conta Caixa

14. A Recorrente realizou transações com finalidade de exportação com a NATURAFRIG. Os pagamentos ocorreram com uso da conta caixa.

PRIMEIRA INSTÂNCIA

15. Discordando do Fisco, a Recorrente apresentou Impugnação em desfavor de argumentos explicitados no Relatório Fiscal. Em acórdão de primeira instância houve a seguinte decisão:

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, para MANTER PARCIALMENTE o crédito tributário exigido, conforme demonstrado no voto do relator, e CONFIRMAR os vínculos de responsabilidade tributária atribuídos nos lançamentos.

Voto do Relator:

1. REJEITAR as preliminares de nulidade e de decadência;
2. MANTER PARCIALMENTE os valores exigidos a título de IRPJ e CSLL, REDUZIR a multa de ofício para o percentual de 75% no que concerne à infração “descontos não comprovados”, e CONFIRMAR a multa de ofício de 150% para a infração “omissão de receitas”, como demonstrado abaixo;
3. MANTER INTEGRALMENTE os valores exigidos a título de PIS, de Cofins e de IRRF, a serem acrescidos de multa de ofício no percentual de 150%;
4. CONFIRMAR os vínculos de responsabilidade tributária atribuídos nos lançamentos.

SEGUNDA INSTÂNCIA

RECURSO DE OFÍCIO

16. O Presidente da turma julgadora de primeira instância interpôs Recurso de Ofício a este colegiado:

Tendo em vista o crédito tributário exonerado, submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário.

RECURSO VOLUNTÁRIO - SUJEITO PASSIVO PRINCIPAL

PRELIMINAR DE NULIDADE

17. Em Preliminar, o Sujeito Passivo Principal alega nulidade do procedimento fiscal. A essência de sua argumentação vai na diretriz de que houve inobservância de correito rito

procedimental. Por consequência, não teria sido observada a estrita legalidade, bem como, a atividade administrativa vinculada.

MÉRITO

Comprovação de Despesas de “Rapel”

18. Alega-se que há elementos probatórios que comprovam a procedência de dedução de despesas com “Rapel”, sendo, portanto, improcedente a infração relativa ao tema incluída na constituição de crédito.

Omissão de Receita (Depósitos Não Comprovados)

19. No mesmo sentido, alega-se, também, que não houve omissão de receita por depósitos bancários não comprovados.

Pagamentos sem Causa ou a Beneficiário não identificado

20. Da mesma forma, alega-se que é improcedente a infração relacionada ao tema pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado.

Subvenções para Investimentos

21. Em paralelo a tais considerações e entendimentos, pede-se que haja confirmação de direito da Recorrente em excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL subvenções para investimentos auferidas nos anos de 2015, 2016 e 2017, bem como, sua compensação por ofício caso entenda este conselho pela manutenção do IRPJ e da CSLL.

Multa Qualificada

22. Pede-se reforma da decisão de primeira instância a fim de que a multa qualificada de 150%, incidente sobre a alegada omissão de receitas (sem prova fiscal da fraude) e sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificados, seja de 75%.

RECURSO VOLUNTÁRIO - RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS**JOSÉ CLARINDO CAPUCI**

23. Em relação ao responsabilizado José Clarindo Capuci, as alegações vão no sentido de que o Fisco não logrou comprovar evidências que autorizem solidariedade nos termos do artigo 135, do CTN. Portanto, na visão do referido responsável solidário a ação fiscal é insubsistente, havendo, assim, necessidade de cancelamento da referida imputação de responsabilidade.

NATURAFRIG ALIMENTOS LTDA E CLARI PARTICIPAÇÕES LTDA

24. As responsabilizadas Naturafrig Alimentos Ltda e Clari Participações Ltda alegam que, pela análise probatória contida nos autos, inexistente evidência de que tenham realizado de forma conjunta (artigo 124 do CTN) com a Autuada a conformação do fato gerador.

DILIGÊNCIA

25. Este Colegiado formalizou Resolução visando baixar o processo em Diligência para verificação de quesitos listados a partir da folha 18380. A Resposta da Unidade de origem consta a partir da folha 18612. Vale transcrever os quesitos indicados:

1. Visando dar subsídios para a decisão que este colegiado irá tomar a respeito da ocorrência ou não de decadência, informe a Unidade se, no 1º e 2º trimestres de 2015, houve a retenção na fonte de imposto sobre a renda tendo como beneficiário o sujeito passivo e/ou os responsáveis solidários, discriminando-os, a título de amostragem (caso tenha ocorrido). Confirme de acordo com a prova dos autos.
 - 1.1. Informar também se, no 1º e 2º trimestres de 2015, houve o pagamento de IRPJ/CSLL, PIS/COFINS em relação ao sujeito passivo e/ou os responsáveis solidários.
2. Analisar o laudo pericial juntado a partir da fls. 17.120 e ss. para:
 - 2.1. Indicar se as correlações ali realizadas são diferentes da planilha que já havia sido juntada pela Recorrente em sede de Impugnação. Se positivo, indicar quais informações o laudo pericial atesta de forma fidedigna.
 - 2.2. Se o laudo utiliza elementos probatórios que estão nos autos, inclusive com a indicação das páginas;
 - 2.3. Se são procedentes as correlações realizadas nos anexos do laudo, e se é possível inferir:
 - 2.3.1. O laudo demonstra que houve a contabilização das receitas omitidas? Se positivo, qual seria o montante correto na avaliação da Unidade?
 - 2.3.2. O laudo demonstra que as despesas não comprovadas estão devidamente comprovadas por meio da correlação? Se positivo, qual seria o montante correto na avaliação da Unidade?
 - 2.3.3. Os pagamentos sem causa/beneficiário não indicado estão devidamente comprovados pela correlação?

2.4. Em relação ao trecho do laudo abaixo colacionado, está correta ou há inconsistências que podem ser apontadas pela Unidade de Origem?

“Em análise a planilha apensada à impugnação realizada pela empresa, constante na Fl. 15.935 dos autos do processo (anexada a esse laudo, ANEXO I), identificamos que sua composição contempla exatamente todos os depósitos bancários considerados pela fiscalização como receitas omitidas, ou seja, tem como total o somatório de R\$ 9.256.502,36 (Nove milhões, duzentos e cinquenta e seis mil, quinhentos e dois reais e trinta e seis centavos). Esse montante está dividido em 1.885 (mil oitocentos e oitenta e cinco) depósitos em dinheiro com o histórico “DEPOS ENTRE AGS DINHEIRO” cuja origem/destino tem como informação “O PRÓPRIO FAVORECIDO”.

Em tal planilha, verificamos que do total dos 1.885 depósitos, em sua grande maioria sendo indicado na coluna “J” o documento fiscal de venda de carne a que o depósito estaria vinculado, persistiram sem identificação de nota fiscal de venda vinculada a quantia de 257 (duzentos e cinquenta e sete) depósitos, os quais, representam em valores a quantia de R\$ 1.025.340,65 (um milhão, vinte e cinco mil, trezentos e quarenta reais e sessenta e cinco centavos). Esse valor e esses depósitos não foram devidamente conciliados e permanecem sem comprovação de vínculo e comprovação de contabilização como receita, o que segundo os termos da autuação, devem permanecer como receitas omitidas, por presunção, tendo em vista a falta de comprovação de contabilização dos referidos depósitos.

Quanto a todo restante, ou seja, aos 1.628 depósitos remanescentes, que totalizam R\$ 8.231.161,71 (oito milhões, duzentos e trinta e um mil, cento e sessenta e um reais e setenta centavos), estes estão devidamente vinculados e conciliados a notas fiscais de venda de carne emitidas pela Navi Carnes (conforme indicado no ANEXO I).

(..)No ANEXO II deste Laudo, trazemos a comprovação, certificação e indicação de que todas as notas fiscais, referente aos 1.628 depósitos recebidos, foram devidamente contabilizadas como Receitas na conta contábil “4.1.01.001.001.2606– VENDAS DE PRODUTOS A PRAZO”, tendo a identificação do respectivo número do lançamento contábil no Livro Diário presente nas ECDs – Escrituração Contábil Digital e paralelamente, também, todas as indicações do número do lançamento no livro Diário do recebimento de tais vendas a prazo em contra partida a conta caixa (CLARI).

Portanto, resta comprovado que do total atribuído pela fiscalização como receitas omitidas por depósitos bancários não contabilizados, o montante de R\$ 8.231.161,71 está devidamente contabilizado e deve ser excluído da base de cálculo do auto de infração, conforme comprovado no ANEXO II desse Laudo Pericial, restando apenas o montante de R\$ 1.025.340,65 como não identificado na contabilidade da Navi Carnes e por conseguinte não estando devidamente vinculado à notas fiscais de venda, devendo esses valores serem mantidos como receitas omitidas no compute do Auto de Infração, conforme detalhamento exposto a seguir, por período”.

PERÍODO	OMISSÃO DE RECEITAS AIIM	COMPROVAÇÃO DE RECEITAS CONTABILIZADAS	OMISSÃO DE RECEITAS A MANTER
TOTAL	9.256.502,36	8.231.161,71	1.025.340,65

2.5. Em relação ao trecho do laudo abaixo colacionado, está correta ou há inconsistências que podem ser apontadas pela Unidade de Origem?

“Em análise a toda documentação juntada aos autos do processo, especialmente a conciliação realizada pela empresa no corpo do recurso voluntário, exposta/replicada a seguir, identificamos que do total dos R\$ 1.980.000,00 transferidos para o Sr. Fabio Capuci (caracterizado como mero intermediário da Navi Carnes) pela CLARI, considerados como pagamento sem causa pela fiscalização no AIIM, apenas o montante de R\$ 349.950,008 (trezentos e quarenta e nove mil, novecentos e cinquenta reais) não tiveram destinação direta à operações de compra de gado vinculada as notas fiscais de entrada da Navi Carnes nº 51.380, 51.369, 51.368, 51.089, 51.399, 51.398, 51.397 e 51.403, também juntadas aos autos do processo.

Ou seja, de todo restante, o que representa, R\$ 1.630.000,00 (um milhão. Seiscentos e trinta mil reais) está diretamente conciliado com a aquisição de gado realizado pelo Sr. Fabio Capuci (mero intermediário), em favor da Navi Carnes, através de cheques nominais emitidos para os senhores [...].

Ou seja, o total dos valores apresentados estão com as suas causas devidamente comprovadas, ou seja, a aquisição de gado, realizada pelo Sr. Fábio Capuci sob intermediação conferida pela Navi Carnes, a qual deu entrada comprovada dos animais pelas notas fiscais apresentadas”.

2.6. Em relação ao trecho do laudo abaixo colacionado, está correta ou há inconsistências que podem ser apontadas pela Unidade de Origem?

“[...] de posse da escrituração contábil da empresa MSSP Transportes Ltda., conseguimos atestar que 100% (cem por cento) das transferências objeto desse laudo e consideradas pela fiscalização da Receita Federal como sem causa, endereçadas à MSSP, ou seja, o montante de R\$ 17.350.000,00 (dezessete milhões, trezentos e cinquenta mil reais) foram devidamente contabilizadas tendo como destino (à débito) a conta bancária da empresa (conta contábil nº 1.1.01.002.000001 - BANCO BRADESCO S/A) e contrapartida (à crédito) as contas de “1.1.02.001.000001 - DUPLICATAS A RECEBER (ativo)” e “2.1.08.001.000001 - RECEBIMENTOS P/ENTREGA FUTURAS (passivo)”, ou seja, deixando comprovado que a causa das transferências foram a (i) quitação/liquidação de duplicatas a receber oriundas de serviços de fretes prestados e reconhecidos como receitas a prazo e (ii) o recebimento de adiantamento de valores para futuras prestações de serviços de frete. Toda essa comprovação, individualizada, está em anexo a esse Laudo (ANEXO IV - Comprovação da Causa das Transferências Bancárias (Circularização da Contabilidade dos Destinatários dos Valores)), sendo devidamente referenciada cada transferência, utilizando como parâmetro e guia a Planilha denominada de “Anexo 21A – Relação do Pagamento sem Causa via TED Clari” já inserida nos autos do processo. Sendo assim, entendemos que o total dos valores transferidos pela CLARI para a MSSP Transportes Ltda e para a Lovitha Transportes Ltda tem causa comprovada, seja por pagamento de fretes já prestados com Conhecimentos de transportes emitidos e faturados a prazo junto a Navi Carnes, contabilizados em conta de duplicatas a receber nas transportadoras, com a devida baixa/liquidação quando do recebimento das transferências realizadas pela CLARI (Caixa da Navi Carnes), ou por adiantamentos realizados para prestação futura de serviços, contabilizados no passivo das transportadoras” (g.n).”

2.7. Em relação ao trecho do laudo abaixo colacionado, está correta ou há inconsistências que podem ser apontadas pela Unidade de Origem?

“Ao fim da realização dessa perícia, consideramos que do total de R\$ 19.510.000,00 de transferências realizadas pela CLARI (Caixa da Navi Carnes), tratadas como pagamento sem causa pela Fiscalização e pela DRJ, o montante de R\$ 19.160.050,00 (dezenove milhões, cento e sessenta mil e cinquenta reais) está certificada e com causa devidamente comprovada por lastro documental conforme anexos I, II, III, IV e V, estando inseridos nesses valores a comprovação integral da causa dos pagamentos realizados a MSSP Transportes Ltda e Lovitha Transportes Ltda. conforme tratado no tópico 3 e parcialmente a transferência realizada ao Sr. Fabio Capuci conforme tratado no tópico 4, ao qual restou como parcela não comprovada a importância de R\$ 349.950,00”. Por fim os valores lançados de IRRF a título de pagamento sem causa deveriam ter sido imputados apenas sobre a importância de R\$ 349.950,00, sobre o qual, aplicando a metodologia do gross up, representaria uma base ajustada de R\$ 538.384,619 (quinhentos e trinta e oito mil, trezentos e oitenta e quatro reais e sessenta e um centavos) e sobre ela, aplicando alíquota de 35% de IRRF, chegaríamos de valor principal a ser mantido no auto de infração, apenas a importância de R\$ 188.434,61” (g.n)

IRRF DEVIDO AIIM	IRRF DEVIDO LAUDO	DIFERENÇA COBRADA A MAIOR
R\$ 11.414.002,59	R\$ 188.434,61	R\$ 11.225.567,98

2.8. Em relação ao quadro abaixo, há inconsistência nos valores apontados? Ou o CARF pode considera-los como procedentes?

<i>Glosa de Despesas</i>			
<i>Auto de Infração</i>	<i>DRJ</i>	<i>Laudo Pericial</i>	<i>Despesas Comprovadas</i>
R\$ 234.421.821,41	R\$ 204.802.121,71	R\$ 191.799.735,61	R\$ 13.002.386,10 ²⁷

<i>Omissão de receitas</i>			
<i>Auto de Infração</i>	<i>DRJ</i>	<i>Laudo Pericial</i>	<i>Receitas Comprovadas</i>
R\$ 9.256.502,36	R\$ 9.256.502,36	R\$ 1.025.340,65	R\$ 8.231.161,71

<i>Pagamentos sem causa</i>			
<i>Auto de Infração</i>	<i>DRJ</i>	<i>Laudo Pericial</i>	<i>Causa Comprovada</i>
R\$ 19.510.000,00	R\$ 19.510.000,00	R\$ 349.950,00	R\$ 19.160.050,00

2.9. Há outras considerações sobre o laudo que são pertinentes ao caso?

É O RELATÓRIO.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva - Relator

RECURSO DE OFÍCIO**PRELIMINAR**

26. O Recurso de Ofício foi interposto em função de exoneração de crédito tributário em decisão de primeira instância. Tal exoneração, aplicável exclusivamente para a infração de “descontos não comprovados (vide folha 16594), reduziu o percentual de multa de ofício de 150% para 75%.
27. Considerando que a Portaria MF 2/2023¹ estabelece que tal exoneração deve ser apurada considerando especificamente valor principal e multa exonerados, segue a seguinte composição de valor de exoneração de crédito calculado pela DRJ a partir da folha 16.588 (IRPJ e CSLL) para verificação de conhecimento do presente recurso de ofício:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)
31/03/2015	20.103.989,71
30/06/2015	26.405.993,11
30/09/2015	37.361.528,17
31/12/2015	34.815.509,34
31/03/2016	33.087.652,61
30/06/2016	22.041.838,60
30/09/2016	14.977.620,30
31/12/2016	27.255.655,28
31/03/2017	17.846.476,35
30/06/2017	525.557,94

28. Considerando que a exoneração ultrapassa o valor de R\$ 15 milhões, tomo conhecimento do recurso interposto.

¹ O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de **tributo e encargos de multa**, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

MÉRITO

29. No mérito, conforme indicado na decisão de primeira instância, a exoneração parcial (folha 16588) refere-se à comprovação despesas e, conforme já mencionado, a redução de percentual de multa de ofício. Analisemos os dois tipos de redução procedidas.

Comprovação de Despesas

30. Após detalhada análise, realizada a partir da folha 16583, de evidências probatórias relativas a descontos não comprovados, a decisão de primeira instância, de forma fundamentada e baseada em documentos instruídos aos autos, concluiu que houve comprovação documental dos seguintes valores, os quais foram reduzidos da constituição de crédito original:

Rapel Comprovado – DRJ									
	Covabra	Luiz Tonin	Roldão	Sonae	Irmãos Lopes	Tauste	Wal Mart	WMS	Total
1º trim 2015	314.805,66	208.639,12	303.685,57	649.549,72	107.852,43	555.486,81	232.575,34	0,00	2.372.594,65
2º trim 2015	577.180,21	375.944,24	563.986,76	1.317.396,77	144.072,24	1.119.707,21	135.427,63	0,00	4.233.695,06
3º trim 2015	741.675,54	522.546,89	521.581,06	1.389.710,46	164.772,10	1.131.638,24	259.433,04	0,00	4.711.357,33
4º trim 2015	989.141,34	686.255,29	1.391.770,30	1.384.943,75	216.527,32	1.539.455,14	392.479,05	0,00	6.600.572,19
1º trim 2016	328.714,67	283.236,36	376.111,04	967.394,36	28.210,67	650.844,92	313.877,17	0,00	2.948.389,19
2º trim 2016	320.320,41	309.817,51	171.890,95	350.577,38	78.038,54	572.440,98	285.440,80	553.689,28	2.642.195,86
3º trim 2016	485.027,69	299.173,96	27.210,22	0,00	6.886,61	684.443,81	71.059,64	491.528,99	2.065.330,92
4º trim 2016	392.837,42	391.744,80	140.684,77	0,00	87.906,50	900.247,40	4.815,17	0,00	1.918.236,06
1º trim 2017	271.636,62	382.895,49	184.920,26	0,00	0,00	1.180.140,86	0,00	0,00	2.019.593,23
2º trim 2017	0,00	0,00	0,00	0,00	107.735,21	0,00	0,00	0,00	107.735,21

31. A decisão baseia-se em documentação instruída nas folhas 9703 a 9132. A Autoridade Julgadora afirma (folha 16583) que a Recorrente instruiu no processo provas dos descontos concedidos, incluindo extratos bancários e documentos de retorno de boletos bancários (folhas 10624 e 15934).
32. Os valores indicados em tal planilha, detalhados na folha 16515, foram apurados com base em registros constantes no Livro Razão (vide arquivo não paginável indicado na folha 8882 e folha 16515). A composição da redução parcial procedida na referida decisão é a seguinte (folha 16584):

	Vr. Glosado Fiscaliz. (A)	Vr. Comprovado DRJ (B)	Glosa Mantida (A) - (B)
1º trim 2015	20.103.989,71	2.372.594,65	17.731.395,06
2º trim 2015	26.405.993,11	4.233.695,06	22.172.298,05
3º trim 2015	37.381.528,17	4.711.357,33	32.650.170,84
4º trim 2015	34.815.509,34	6.600.572,19	28.214.937,15
1º trim 2016	33.087.652,61	2.948.389,19	30.139.263,42
2º trim 2016	22.041.838,60	2.642.195,86	19.399.642,74
3º trim 2016	14.977.620,30	2.065.330,92	12.912.289,38
4º trim 2016	27.255.655,28	1.918.236,06	25.337.419,22
1º trim 2017	17.846.476,35	2.019.593,23	15.826.883,12
2º trim 2017	525.557,94	107.735,21	417.822,73

33. Considerando as evidências documentais relativas a tais descontos concedidos, citadas na referida decisão, voto por considerar o Recurso de Ofício improcedente. Portanto, entendo que os documentos mencionados no referido acórdão são suficientes para fundamentar a redução parcial da constituição do crédito relativa a tal matéria.

Redução de Percentual de Multa de Ofício

34. Em relação à redução do percentual de multa de ofício de 150% para 75%, também considero improcedente o Recurso de Ofício. Não há nos autos, conforme indica a decisão (folha 16588), prova que evidencie eventual dolo por parte da Recorrente no que se refere a registros dos referidos descontos concedidos:

Contudo, quanto aos tributos decorrentes da glosa de despesas por falta de comprovação, entendo que, por tratar-se de valores contabilizados pela autuada, não restaram caracterizadas os citados tipos legais. Assinale-se também que tal infração, como visto, não foi sequer mencionada no Relatório Fiscal como conduta sujeita à qualificação da multa de ofício. Assim, quanto aos valores apurados em razão da glosa de despesas, deve ser cominada a multa no percentual de 75%.

35. Considerando que, de fato, não houve comprovação de dolo por parte da Autoridade Fiscal que executou o procedimento fiscal, ratifico a redução do percentual efetuado pela decisão de primeira instância.
36. Portanto, considerando os argumentos da Autoridade Julgadora de primeira instância (a partir da folha 16588), voto por manter na íntegra a redução aplicada pelo referido acórdão.

RECURSO VOLUNTÁRIO - SUJEITO PASSIVO PRINCIPAL

PRELIMINARES

TEMPESTIVIDADE E REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

37. Nos termos do Decreto 70.235/1972, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende a requisitos de admissibilidade. Conforme Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), aprovado pela Portaria MF 1.634/2023, a matéria objeto do Recurso está contida na competência da Primeira Seção de Julgamento.

DECADÊNCIA

38. A Recorrente repete (folha 16886) essência de argumentação sobre Decadência incluída na Impugnação. Neste sentido, alega-se que deve haver reconhecimento de ocorrência de decadência fundamentada no art. 150, § 4º do CTN (IRPJ/CSLL, fatos geradores do 1º e 2º trimestres de 2015).
39. Em resposta (folha 18612) a quesito incluído em **Resolução do Carf** sobre o referido assunto há o seguinte texto da unidade de origem:

1. Trata-se de diligência derivada de conversão de julgamento determinada pela Resolução nº 1302-001.191 da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, objetivando que a fiscalização preste informações acerca de retenção e pagamento de tributos e analise o laudo de fls. 17.120 e seguintes juntado pela autuada depois de encerrado o prazo recursal.
2. Passa-se a responder aos quesitos formulados pela relatora da Resolução em comento.
3. O primeiro quesito foi assim elaborado:
 1. *Visando dar subsídios para a decisão que este colegiado irá tomar a respeito da ocorrência ou não de decadência, informe a Unidade se, no 1º e 2º trimestres de 2015, houve a retenção na fonte de imposto sobre a renda tendo como beneficiário o sujeito passivo e/ou os responsáveis solidários, discriminando-os, a título de amostragem (caso tenha ocorrido). Confirme de acordo com a prova dos autos.*
 - 1.1. *Informar também se, no 1º e 2º trimestres de 2015, houve o pagamento de IRPJ/CSLL, PIS/COFINS em relação ao sujeito passivo e/ou os responsáveis solidários.*
4. O quesito 1 da Resolução já havia sido parcialmente respondido no acórdão recorrido da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil que, à pág. 16.579, informou que:

Cabe registrar que, no presente caso, somente para o IRPJ e para a CSLL houve lançamentos relativos aos fatos geradores do 1o e do 2o trimestres de 2015. E, da consulta aos sistemas da RFB, verifica-se que, embora a contribuinte tenha confessado em DCTF valores a pagar de IRPJ e de CSLL para tais períodos de apuração, os tributos não foram recolhidos pela empresa, encontrando-se atualmente inscritos em Dívida Ativa da União já ajuizada. Desta forma, o termo inicial do prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário é 1o de janeiro de 2016. Uma vez que a Interessada foi cientificada das exigências fiscais em 4 de setembro de 2020, deve ser rejeitada a preliminar de decadência.....
5. Conforme consignado pela DRJ, a NAVI confessou, nos dois primeiros trimestres de 2015, débitos de IRPJ e CSLL, mas não tomou qualquer medida para extinguir o crédito tributário, seja mediante pagamentos ou, compensações.
6. A NAVI agiu da mesma maneira em relação à Contribuição para o PIS e para a Cofins para o mencionado período de apuração, pois confessou os respectivos débitos em Dctf, mas não realizou qualquer pagamento ou identificou qualquer outra modalidade de extinção do crédito tributário (Docs. I, II e III).
7. A solidária CLARI, de maneira semelhante, confessou em Dctf, para os dois primeiros trimestres de 2015, débitos de IRPJ e CSLL, mas não, de contribuição para o PIS nem de Cofins, tampouco tomou qualquer medida para extinguir o crédito tributário, seja mediante pagamentos ou compensações. Não foi encontrado nos sistemas da RFB qualquer pagamento de tributos em nome da CLARI para os dois primeiros trimestres de 2015 (Docs. II, IV e V).
8. A Recorrente juntou às fls. 17.336/17.338 informes de rendimentos e de retenção na fonte de imposto de renda, relativos ao ano-calendário de 2015, emitidos pelo Bradesco e pela Sicredi (COOP CRED, POUP E INVEST CENTRO-SUL MS), em benefício da NAVI e CLARI.
9. Confrontando os mencionados informes com as Dirf em que a NAVI (Doc. VI) e a CLARI (Doc. VII) figuram como beneficiárias de rendimentos relativos aos 1º e 2º trimestres do ano-calendário 2015, restaram confirmados os seguintes valores de retenção de imposto de renda, relativo ao código de receita 3426 (Aplicações Financeiras de Renda Fixa, exceto em Fundos de Investimento – Pessoa Jurídica):

CLARI - INFORME DE RENDIMENTOS 2015				
Sicredinvest Automático	Rend	IRRF	fls.	Confirmado em Dirf (Doc. VII)
jan/15	41,38	9,23	17336	não
mar/15	819,02	184,2	17336	sim
abr/15	710,92	159,87	17336	sim
mai/15	178,62	40,15	17336	sim
jun/15	544,9	122,51	17336	sim

NAVI - INFORME DE RENDIMENTOS 2015				
Invest Plus Bradesco	Rend	IRRF	fls.	Confirmado em Dirf (Doc. VI)
mar/15	17,87	4,02	17338	sim

10. Quanto à solidária Naturafrig, não consta quaisquer pagamentos de débitos próprios de IRPJ, CSLL ou de contribuição para o PIS ou de Cofins referentes aos 2 primeiros trimestres de 2015 (Doc. VIII). Não foram trazidos comprovantes de retenção do IR na fonte da Naturafrig.

40. Em conclusão contida em tal Diligência a unidade de origem confirma a inexistência de pagamento, fato que vai ao encontro do entendimento da decisão de primeira instância. Portanto, ratifico o entendimento da DRJ e voto por negar provimento ao recurso referente à matéria.

NULIDADE

41. A Recorrente repete matéria objeto de pedido de Nulidade julgado pela primeira instância. Conforme já indicado no Relatório, a essência da argumentação reafirma ideia de que houve **inobservância de *escorreito* rito procedimental** com devida observância de estrita **legalidade**, bem como, lesão ao conceito de atividade administrativa **vinculada**.
42. Ora, tendo por base as argumentações já devidamente analisadas pela DRJ a partir da folha 16577, de fato, conforme regulam os artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, além dos demais argumentos contidos na decisão de primeira instância, vale reafirmar que o TDPF é mero instrumento de planejamento e controle que não tem o condão de, por si só, ser causa de eventual nulidade de constituição de crédito.
43. Considerando que não há evidências por parte da Recorrente que, de fato, tenha havido eventual lesão a seu direito de defesa, bem como, não haver alegação de incompetência da autoridade tributária, não há que se falar em nulidade justificada com base na legislação de regência mencionada.
44. Portanto, voto por considerar improcedente o pedido de nulidade e por manter a decisão de primeira instância no que se refere à questão preliminar aventada pela Recorrente no presente Recurso Voluntário.

ANÁLISE DE MÉRITO

COMPROVAÇÃO DE DESPESAS

45. A Recorrente alega que, em primeira instância, esclareceu em sua Impugnação informações relativas a descontos concedidos que resultaram em glosa de despesas ora analisadas já detalhadas. Sobre tais descontos, alega-se, em essência, que foram apresentados para a DRJ documentação que comprova a total improcedência da glosa proferida pelo Fisco.
46. A linha de argumentação contrária à decisão impugnada é a de que somente uma pequena parte da documentação apresentada foi efetivamente analisada pela DRJ.
47. Considerando que a DRJ considerou adequadamente comprovadas apenas parte de despesas glosadas, alegações da Recorrente levaram à realização de diligência (vide Resolução desta turma na folha 18372) para a Unidade de Origem analisasse argumentos do Sujeito Passivo incluídos no Recurso Voluntário. Tais argumentos afirmam que houve devida comprovação documental não analisada pela decisão de primeira instância.
48. A conclusão (folha 18634 combinada com folha 18628, parágrafo 72) da referida Unidade foi a seguinte em resposta a quesitos incluídos na Resolução Carf foi a seguinte:

103. Não há outras considerações a serem feitas. Conclui-se que, à vista da análise e fundamentação consignadas nos itens precedentes, procede apenas a exclusão promovida pela DRJ de parte da base de cálculo do presente lançamento, relativa à infração de glosa de despesas, conforme demonstrado no item 72.

72. Assim, as inconsistências e insuficiências probatórias que levaram ao lançamento fiscal em razão da caracterização da infração de omissão de receitas e sua manutenção pelo órgão julgador de origem restaram mais uma vez confirmadas em sede recursal, o que não poderia ser diferente, haja vista que, tal como realçado pelos patronos da Recorrente, o recurso voluntário e o laudo que o acompanha estão baseados nos mesmos fatos e elementos levados ao conhecimento do órgão julgador de origem.

49. Ora, de fato, analisando com profundidade os detalhes contidos na resposta da referida Unidade de Origem, bem como, as ponderações sobre a divergência explicitadas no Acórdão de Primeira Instância, conclui-se que a Recorrente tentou por duas ocasiões, tanto na Impugnação quanto no Recurso Voluntário, inverter o ônus de prova.

50. Isto porque, realmente não há prova da despesa residual glosada e confirmada pela DRJ. Ou seja, feita a diligência para atender ao pedido de reanálise reiterado pela Recorrente, persistiram as inconsistências e insuficiências probatórias detalhadas pelo Fisco.
51. Considerando o exposto, voto por considerar improcedente a alegação da recorrente em relação a tal matéria.

DEPÓSITOS NÃO COMPROVADOS

52. A decisão de primeira instância entendeu que do confronto entre depósitos bancários objetos da constituição de crédito (omissão de receita) realizados em espécie não se observa coincidência entre datas e valores. Adicionalmente, o referido acórdão afirma que a escrituração de valores consolidados na contabilidade, sem devido detalhamento em livros auxiliares, não permitiu realização de conciliação entre valores depositados e registrados em notas fiscais.
53. Da mesma forma que os tópicos anteriores, tal matéria também foi objeto de Diligência. Em resposta à resolução do Carf em relação a tal assunto houve as seguintes conclusões (folha 18614):

11. O segundo quesito foi assim elaborado:

2. Analisar o laudo pericial juntado a partir da fls. 17.120 e ss. para:

2.1. Indicar se as correlações ali realizadas são diferentes da planilha que já havia sido juntada pela Recorrente em sede de Impugnação. Se positivo, indicar quais informações o laudo pericial atesta de forma fidedigna.

2.2. Se o laudo utiliza elementos probatórios que estão nos autos, inclusive com a indicação das páginas;

12. As correlações do laudo pericial não são diferentes daquelas juntadas em sede de Impugnação, conclusão realçada pelo patrono da Recorrente (fls. 18392), quando assertivamente afirmou que “Esse Laudo Pericial, é importante ressaltar, baseou-se nos mesmos fatos e elementos de prova já constantes dos autos” (realce no original).

13. O laudo está baseado em elementos indicados nos anexos que, a teor do que afirmou o patrono da Recorrente, são aqueles já constantes dos autos que, todavia, são insuficientes para provar suas alegações, conforme restará demonstrado adiante.

14. O quesito 2.3 foi assim elaborado:

2.3. Se são procedentes as correlações realizadas nos anexos do laudo, e se é possível inferir:

2.3.1. O laudo demonstra que houve a contabilização das receitas omitidas? Se positivo, qual seria o montante correto na avaliação da Unidade?

2.3.2. O laudo demonstra que as despesas não comprovadas estão devidamente comprovadas por meio da correlação? Se positivo, qual seria o montante correto na avaliação da Unidade?

2.3.3. Os pagamentos sem causa/beneficiário não indicado estão devidamente comprovados pela correlação?

54. Por entender que, de fato, não houve a devida conciliação e correlação documental, ratifico a decisão de primeira instância e voto por considerar improcedente o recurso em relação a tais omissões.
55. Tal entendimento aplica-se, inclusive, em função da presunção, ao Pis e Cofins, sendo, portanto, irrelevante a alegação (folha 16894) de que tais tributos estão sujeitos a alíquota zero em função do tipo de produto que a Recorrente opera.

PAGAMENTOS SEM CAUSA

56. Em relação aos Pagamentos sem Causa constituídos nos autos a Recorrente conclui que (folha 16898):

Por derradeiro, ante as questões de mérito e jurisprudência (s) postas, restam sobejamente demonstradas as improcedências das razões que ensejaram no levantamento do crédito tributário de IRRF, previsto no ato auto de infração sob a rubrica de pagamentos a beneficiários não identificados, com fulcro no art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e o art. 674 do RIR/99. Em decorrência disso, em respeito aos princípios que regem a aplicação e a interpretação da legislação tributária, especialmente o princípio da legalidade, o presente acórdão deve ser reformado.

57. Indo ao encontro das informações já explicitadas, considerando correlação com a infração já mencionada, quanto aos pagamentos sem causa constituídos nos autos, a resposta à Resolução do Carf concluiu o seguinte (folha 18621):

44. Quanto aos pagamentos sem causa ou realizados a beneficiários não identificados constatados em sede de fiscalização, conforme fundamentado nas respostas aos quesitos 2.5 e 2.6 adiante consignadas, continuaram sem comprovação pela correlação apresentada.]

58. Não há nos autos, de fato, conforme ratificou e detalhou a diligência, eventual comprovação de tais pagamentos devidamente conciliada e com efetiva evidência documental. Portanto, voto por considerar improcedente a alegação da Recorrente sobre tal matéria.

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO

59. A Recorrente, repetindo pedido feito em sede de Impugnação de primeira instância, reitera suposto direito de exclusão de subvenções de investimento de base de cálculo de IRPJ e CSLL. Alega, neste sentido, que durante o procedimento fiscal houve comprovação de tal benefício.
60. Não há nos autos elementos probatórios que, de fato, provem que a Recorrente tenha sido beneficiada com incentivo fiscal e que tenha realmente preenchido requisitos legais previstos na legislação de regência. Neste sentido, voto por considerar improcedente o pedido de exclusão.

MULTA QUALIFICADA

61. A Recorrente entende que o litígio residual em relação à imputação de qualificação de multa de ofício para o percentual de 150%, aplicável exclusivamente à infração de omissão de receitas, deve ser submetido ao entendimento das súmulas 14 e 133 do Carf:

Súmula CARF n° 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.

Súmula CARF n° 133

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

62. Apesar do detalhamento das operações no Relatório Fiscal, a parte específica da constituição do crédito referente à qualificação da multa de ofício, de fato, refere-se à ao litígio residual de presunção de omissão de receita relacionada com depósitos bancários de origem não comprovada.
63. Portanto, considerando que a decisão de primeira instância não citou e nem analisou o tipo de infração em correlação às referidas súmulas, comentando de forma genérica a motivação de qualificação sem adentrar em detalhes relativos à existência de efetivo dolo fundamentado em evidências probatórias específicas, voto por considerar procedentes as alegações da Recorrente.
64. Sendo assim, entendo que tal qualificação deve ser cancelada e o percentual sobre tal infração deve se limitar a 75%.

RECURSO VOLUNTÁRIO - SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS

65. O litígio em relação à responsabilização solidária refere-se aos responsáveis NATURAFRIG ALIMENTOS LTDA (artigos 124, I, e 133, II do CTN), e JOSÉ CLARINDO CAPUCI (artigo 135, III do CTN).
66. O Fisco fundamentou tais responsabilizações considerando existência de Grupo Econômico, bem como, dados sobre endereços comuns, operações entre empresas ligadas (inclusive venda com finalidade de exportação), clientes e fornecedores comuns, gestão compartilhada de mensagens eletrônicas, vínculos pela internet, transferência de empregados e outras situações devidamente detalhadas no Relatório Fiscal (vide informações detalhadas a partir da folha 123). Tais informações foram assim resumidas:

Portanto, além de possuírem o mesmo controle empresarial (Família Capuci, com protagonismo de José Clarindo Capuci), de atuarem no mesmo ramo de negócios, de terem os mesmos endereços de estabelecimentos, da intensa troca de mercadorias e de funcionários entre elas, da transferência de bens do ativo imobilizado, mobiliários, ferramentas, uniformes, utensílios em geral, da relevante circulação de mercadorias entre ambas a ponto de uma ser a maior cliente e fornecedora da outra e vice-versa, da existência de elementos de confusão patrimonial entre ambas, elas também demonstraram possuir idênticos clientes e fornecedores.

67. A decisão de primeira instância ratifica a ideia de que houve correta imputação de responsabilidade ao sócio JOSÉ CLARINDO CAPUCI, bem como, confusão patrimonial entre a NAVI CARNES e a CLARI, empresa que, como relatado, não possuía funcionários e declarou utilizar as dependências da NAVI CARNES para realizar suas atividades. Também restou evidenciada a confusão patrimonial entre as empresas NATURAFRIG e NAVI CARNES (vide informações contidas a partir da folha 16593). Vejamos os dados essenciais trazidos pelo Fisco sobre tais responsabilizações:

No decorrer dos procedimentos fiscais em tela identificamos diversas infrações à legislação do IRPJ, IRRF e da CSLL praticadas pela NAVI, tendo como responsáveis solidárias (beneficiárias) as empresas CLARI e NATURAFRIG, todas controladas direta ou indiretamente por JOSÉ, também considerado responsável solidário na qualidade de administrador e sócio.

A Navi é um frigorífico com sede em São Paulo-Capital, tributada pelo regime do Lucro Real Trimestral, com estabelecimentos em vários estados da federação e que trabalha com processamento, abate e venda de carnes de bovinos. Seus fornecedores são predominantemente produtores rurais. Seus clientes vão desde pequenos açougues, mercados a super e hipermercados.

Entendemos que a empresa Naturafrig Alimentos S. A., CNPJ: 18.626.084/0001-39, deve ser alçada à condição de responsável solidária com o sujeito passivo principal em relação ao crédito tributário a que se refere o presente procedimento fiscal, por integrar o mesmo **Grupo Econômico de Fato** e por estar figurando como **SUCESSORA DE FATO** da empresa sob fiscalização, conforme se demonstra nos itens subsequentes deste relatório fiscal. A sucessão empresarial ora em tela também é de fato, não está formalizada por meio de atos de reestruturação empresarial registrados em Juntas de Comércio, mas pode ser comprovada por elementos indiciários robustos, trazidos adiante.

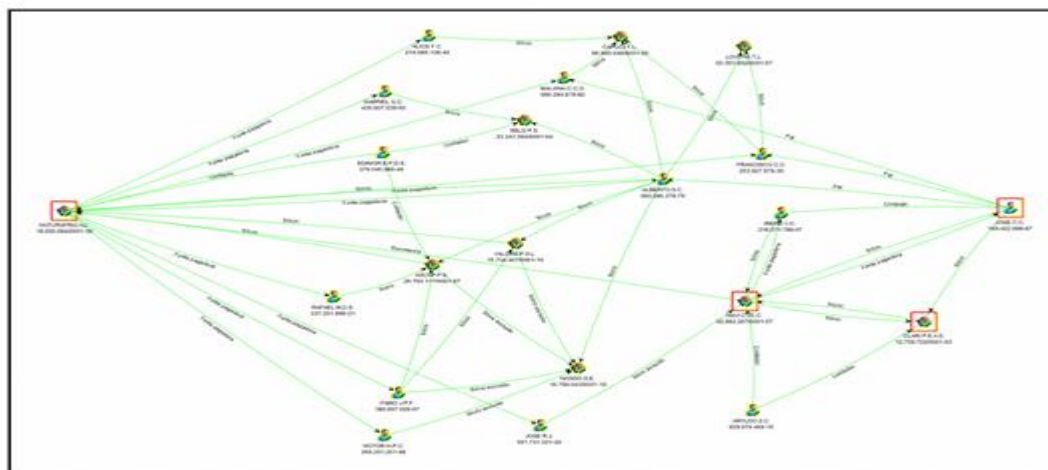
Primeiramente, pela análise societária das empresas Navi Carnes e Naturafrig, constata-se o vínculo familiar dos dirigentes, visto que os únicos sócios da Navi Carnes Ltda, José Clarindo Capuci e sua esposa, Irene Valério Capuci, são os pais de Alberto Sérgio Capuci, administrador e controlador da empresa Naturafrig Alimentos S. A., conforme demonstrado a seguir:

Navi Carnes Ltda:

- I) José Clarindo Capuci – CPF. 169.422.999-87 – Sócio-Administrador desde 29/08/2006.
- II) Irene Valério Capuci – CPF. 218.571.788-07 – Sócia desde 20/07/2007.

Naturafrig Alimentos S.A.:

- I) Ascap Patrimonial S.A. – CNPJ. 26.760.117/0001-67, Sócia desde 06/08/2013, tendo como presidente Alberto Sérgio Capuci.
- II) Valore Participações Societárias Ltda – CNPJ. 15.734.407/0001-10, Sócia desde 06/08/2013, tendo como Sócio-Administrador Alberto Sérgio Capuci.
- III) Alberto Sérgio Capuci – CPF. 080.286.378-76 – Administrador desde 06/08/2013



O Grafo de Relacionamento acima não deixa dúvidas de que o controlador direto das empresas Clari e Navi Carnes, Jose Clarindo Capuci, se relaciona de várias formas com a empresa

Naturafrig, por meio de diversos membros da família Capuci, ou seja, indiretamente possui influência significativa e/ou controle da Naturafrig, principalmente por meio de seu filho mais velho Alberto Sérgio Capuci.

Nota-se, pelo grafo, que a Naturafrig é a fonte pagadora dos outros dois filhos de José Clarindo, MALVINA CRISTINA CAPUCI OLIVO e FRANCISCO CLAUDINEI CAPUCI. Outro dado interessante, a Naturafrig é a fonte pagadora de JOSE RAVAGNANI JUNIOR, que foi sócio da Navi Carnes.

Além do controle empresarial direto e indireto de José Clarindo Capuci nas empresas Clari, Navi Carnes e Naturafrig, critério objetivo imprescindível para comprovar o grupo econômico de fato para fins fiscais, ex-surgem outros elementos objetivos importantes que se somam ao controle.

Conforme dados cadastrais dos sistemas da RFB, a Naturafrig criou filiais nos mesmos endereços das filiais da Navi Carnes, em alguns casos antes mesmo da baixa da filial da Navi Carnes, conforme tabela abaixo:

CNPJ	Estabelecimento	Endereço	Situação	Início da Atividade	Data da Baixa
02982267000319	NAVI CARNES INDUSTRIA COMERCIO LTDA	Rodovia MS 80 – S/N – KM 71 Rochedo – MS	Baixada	29/02/2008	17/04/2015
18626084000139	NATURAFRIG ALIMENTOS LTDA		Ativa	19/05/2014	Ativa
02982267000408	NAVI CARNES INDUSTRIA COMERCIO LTDA	Rodovia Assis Chateaubriand – S/N – KM 476 Pirapozinho – SP	Baixada	24/11/2007	14/03/2018
18626084000481	NATURAFRIG ALIMENTOS LTDA		Ativa	16/03/2016	Ativa
02982267000580	NAVI CARNES INDUSTRIA COMERCIO LTDA	Rua Onofre Gonçalves Lopes, s/n Nova Andradina – MS	Baixada	17/04/2008	05/10/2016
18626084000210	NATURAFRIG ALIMENTOS LTDA		Ativa	12/02/2016	Ativa
02982267000661	NAVI CARNES INDUSTRIA COMERCIO LTDA	Rodovia MT 247 – KM 6 – S/N Barra do Bugres – MT	Baixada	03/07/2009	02/02/2015
18626084000309	NATURAFRIG ALIMENTOS LTDA		Ativa	28/07/2014	Ativa

Conforme análise das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pelas duas empresas, ficou constatado que existem notas fiscais emitidas na mesma data e no mesmo endereço por estabelecimentos da NAVI e da NATURAFRIG, mais especificamente pelas filiais 0003 e 0005 da Navi Carnes, que correspondem aos estabelecimentos 0001 e 0002 da Naturafrig Alimentos.

As notas fiscais de emissão da NAVI abaixo evidenciam a VENDA DE ATIVO IMOBILIZADO da Navi para a Naturafrig em quase meio milhão de reais. Tais vendas ocorreram no decorrer dos anos de 2016 e 2017.

Estab. - CNPJ Atual	Emblema/Internet	Emblema da NFE	Chave de Fisco NFE - ADI	Número do Documento Fiscal B01 - Identificador da NFE	Data de emissão do Documento Fiscal B01 - Identificador da NFE	Descrição Finalidade de emissão do NFE - B01	Descrição CFOP - 101	Código NCM com 8 dígitos 901 - Produtos e Serviços	Descrição do produto ou serviço 101 - Produtos e Serviços	Estab. - CNPJ Atual	Destinatário B01 - Destinatário da NFE	Valor com IPI	Valor Bruto do Produto ou Serviço 901 - Produtos e Serviços
02.162.267.004-45	R40295001100P		441252	13029217	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	2629398	04295000	RETROSCAVANDER VABCA CA-SE DE WCM 50M 40A 5025	16.626.162.004-002-16		50.888,00	50.888,00
02.162.267.004-45	R40295001100P		441257	28029217	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	2629398	04295000	BUJOS COMBUSTORES DE BOVINO - BUJOS	16.626.162.004-002-16		12.000,00	12.000,00
02.162.267.004-45	R40295001100P		441257	28029217	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	2629398	04295000	BUJOS COMBUSTORES DE BOVINO - COMAS	16.626.162.004-002-16		12.000,00	12.000,00
02.162.267.004-45	R40295001100P		441257	28029217	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	2629398	04295000	TEMPORES COMBUSTORES DE BOVINO - TEMPORES FLORES	16.626.162.004-002-16		49.002,51	49.002,51
02.162.267.004-45	R40295001100P		441257	28029217	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	2629398	04295000	BUJOS COMBUSTORES DE BOVINO - RETULOS	16.626.162.004-002-16		31.421,83	31.421,83
02.162.267.004-45	R40295001100P		131246	8701.0216	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	8635300		TRATOR	16.626.162.004-002-16		12.000,00	12.000,00
02.162.267.004-45	R40295001100P		131246	8701.0216	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	8635300		CENTRIFUGA DE SANGRIA	16.626.162.004-002-16		12.000,00	12.000,00
02.162.267.004-45	R40295001100P		441257	28029217	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	2629398	04295000	ACORTA COMBUSTORES DE BOVINO	16.626.162.004-002-16		11.003,17	11.003,17
02.162.267.004-45	R40295001100P		441257	28029217	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	2629398	04295000	NEVIO CERCAL DE BOVINO	16.626.162.004-002-16		2.713,75	2.713,75
02.162.267.004-45	R40295001100P		441257	28029217	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	2629398	04295000	REDELA COMBUSTORES DE BOVINO	16.626.162.004-002-16		1.732,52	1.732,52
02.162.267.004-45	R40295001100P		131246	8701.0216	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	8604319		TRANSPORTADOR	16.626.162.004-002-16		7.888,00	7.888,00
02.162.267.004-45	R40295001100P		441257	28029217	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	2629398	04295000	RECORTES DA ACORTA COMBUSTORES DE BOVINO	16.626.162.004-002-16		2.482,97	2.482,97
02.162.267.004-45	R40295001100P		441257	28029217	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	2629398	04295000	HEBRARIA DO EMPAQUETAMENTO DE BOVINO COMBUSTORES	16.626.162.004-002-16		1.595,00	1.595,00
02.162.267.004-45	R40295001100P		441257	28029217	NFE-E-NORMAL	VENDA DE BEM DO ATIVO BIOTRILIZADO	2629398	04295000	TRULULUL COMBUSTORES DE BOVINO	16.626.162.004-002-16		1.000,00	1.000,00

As notas fiscais de emissão da NAVI abaixo evidenciam a "VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS" da Navi para a Naturafrig em cerca de R\$ 782 mil. Tais "vendas", que na verdade possuem valores simbólicos, representam verdadeiras transferências de mobiliários em geral, incluindo equipamentos, ferramentas, peças de máquinas, uniformes em geral, utensílios e outros objetos que não fazem parte do "core business" da empresa, portanto não são comercializados pela NAVI com seus clientes normais.

Estab. - CMFJ Anual Exercício - Exercício e COT - Exercício	Chave de NF e AOT	Número do Documento Fiscal RPT Identificação de NF e	Data de emissão do Documento Fiscal RPT Identificação de NF e	Descrição da Fornitura de serviços da RPT	Código CNPJ com B diário RPT - Descrição do Produto e Serviços	Estab. - CMFJ Anual Exercício - Exercício e COT - Exercício	Valor Total Bruto dos Produtos e Serviços RPT - Produtos e Serviços RPT	
02.002.201004.00	36170002002P	44117	27/05/2017	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 20101188	CARRETTA	18.026.1001932.10	15.000,00 R\$
02.002.201004.00	36170002002P	45343	12/05/2017	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 00000000	CALHA BRANCA	18.026.1001931.00	75.200,00 R\$
02.002.201004.00	361611000200P	191662	31/11/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188 (CONTINUA DE RPT 04018188) (RPT PARANÁ)	SACO 200L DE RPT 04018188	18.026.1001932.10	12.000,00 R\$
02.002.201004.00	36100020020P	393259	29/03/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	SACO 200L DE RPT 04018188	18.026.1001932.10	12.400,00 R\$
02.002.201004.00	36160020020P	380201	12/02/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 00000000	CONTINUA	18.026.1001933.00	9.770,00 R\$
02.002.201004.00	36160020020P	380361	27/02/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	(CONTINUA DE RPT 04018188) (RPT PARANÁ)	18.026.1001933.00	9.770,00 R\$
02.002.201004.00	36160020020P	410168	27/02/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	RPT	18.026.1001933.00	9.770,00 R\$
02.002.201004.00	36160020020P	423251	05/05/2017	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	RESZLER	18.026.1001931.38	5.500,00 R\$
02.002.201004.00	36160402002P	396738	30/04/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 212138	SENHADORES (RPT 212138) DE CASAS (RPT 212138)	18.026.1001933.00	8.730,00 R\$
02.002.201004.00	36160020020P	440164	05/05/2017	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	AGALHÃO MOLTEN BRANCO	18.026.1001933.00	6.170,00 R\$
02.002.201004.00	36170002002P	431618	15/01/2017	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 00000000	ALZAS O	18.026.1001932.10	8.621,12 R\$
02.002.201004.00	36170002002P	455996	15/05/2017	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	CALHA BRANCA	18.026.1001932.10	6.000,00 R\$
02.002.201004.00	361611000200P	424265	01/11/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 020138	DRENAGEM 200 RPT 020138 1407	18.026.1001932.10	6.000,00 R\$
02.002.201004.00	36170002002P	387368	29/02/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	BIBULA DE CORTA 2004	18.026.1001933.00	6.000,00 R\$
02.002.201004.00	36160402002P	398704	30/04/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	RPT	18.026.1001933.00	7.700,00 R\$
02.002.201004.00	36160020020P	410162	27/02/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	CONTINUA	18.026.1001933.00	6.000,00 R\$
02.002.201004.00	36170002002P	442131	22/02/2017	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	CALHA BRANCA	18.026.1001931.38	6.000,00 R\$
02.002.201004.00	361611000200P	410168	09/12/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	RPT	18.026.1001933.00	6.000,00 R\$
02.002.201004.00	36160020020P	440178	10/05/2016	M-F NORMAL	VENDA DE RPT 04018188	SACOS VAZE DE RPT 04018188	18.026.1001932.10	6.000,00 R\$

Considerando o período entre 01.01.2016 até 30.06.2020, nota-se que houve grande circulação de mercadorias do ramo frigorífico (carnes) entre as empresas, destacando-se as "REMESSA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO, COM FIM ESPECIFICO DE EXPORTACAO", com quase R\$ 50 milhões, seguida das operações de VENDAS, com cerca de R\$ 20 milhões.

Objeto da intimação No. 11, a autuada Navi respondeu que:

- a) não tem contrato de fornecimento com a Naturafrig;
- b) não promove exportações diretas, uma vez que é a Naturafrig quem detinha contrato de fornecimento para o exterior;

Em sua resposta apresentou apenas algumas transferências, menos de dez de um total de mais de 900 (novecentas) transações de compra e venda para a Naturafrig com finalidade de exportação, somente para os anos de 2016 e 2017. Na contabilidade dá a entender que os pagamentos se deram pela conta caixa.

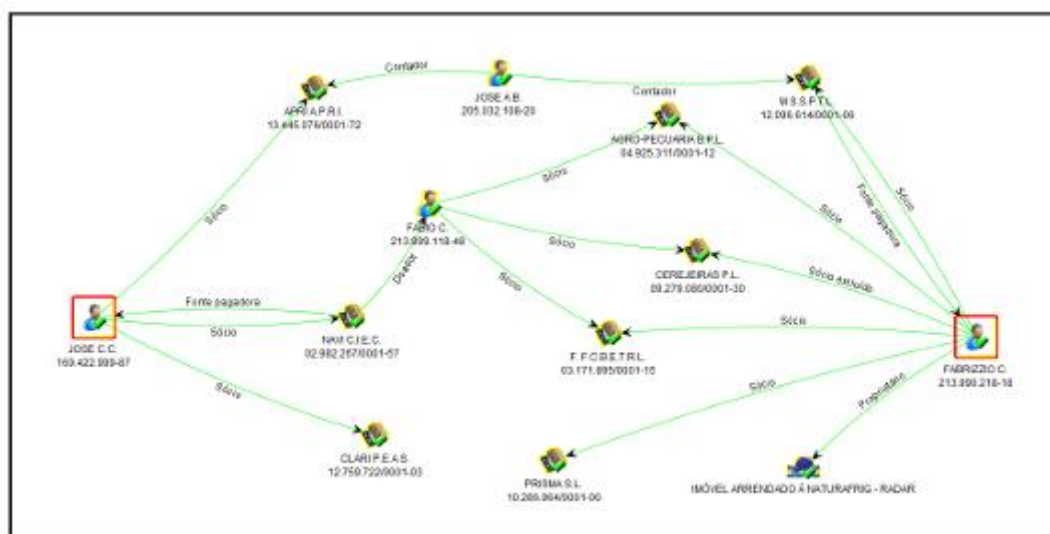
Ora, já que a Naturafrig não reveste a qualidade de *Trading Company*, qual razão haveria para que a Navi efetuasse remessas com essa finalidade para a Naturafrig sem receber contrapartidas financeiras? Na verdade, pela ECD, todas as contrapartidas teriam sido liquidadas por meio de operações que transitaram na conta Caixa, ou seja, pagamentos em espécie. Intimamos a Navi para explicar e comprovar esses pagamentos em espécie (TIF No. 11), mas ela não comprovou o recebimento dos mesmos.

De fato, consultando os sistemas de comércio exterior (Radar, Siscomex, etc), nota-se que a Navi não apresenta exportações, enquanto a Naturafrig, somente nos últimos 24 meses, acusou ter exportado USD 212.355.651,87 (FOB), tendo registrado sua primeira exportação em 10/03/2016. A habilitação no sistema Radar identifica que o proprietário do imóvel arrendado à Naturafrig é FABRIZIO CAPUCI, CPF 213.990.218-18, que é sócio de FABIO CAPUCI em diversas empresas.

Fabio Capuci, por sua vez, foi beneficiário do cheque No. 98.334 emitido pela Clari (JOSE CLARINDO) em 05/05/2017, no valor de R\$ 1.980.000,00, conforme fragmento do extrato bancário da Clari abaixo:

Data	Valor	DIC	Histórico	Documento	Tipo Lançament o	Banco Origem/Des tino	Agência Origem/Des tino	Conta Origem/Des tino	Tipo Conta Origem/Des tino	CNPJ/CPF Origem/Des tino	Nome Origem/Destino
04/06/2017	1.980.888,00	0	CHEQUE COMPENSADO	0000090334	101 - (D) Cheque	749	8811	0000000000000000000000		263.888.118-00	FAEBO CARUI

Como se vê no grafo abaixo, Fabio e Fabrizio Capuci, além do sobrenome, se interligam a José Clarindo Capuci por meio de outros relacionamentos que, mais uma vez, reforçam a constatação de que a Naturafri é de fato controlada pela Família Capuci, tendo como controlador indireto a figura de José Clarindo Capuci.



Em pesquisa aos sistemas internos da RFB fizemos duas extrações referentes às emissões de NF-E de saída (não necessariamente significam vendas) de ambas as empresas, conforme quadro comparativo abaixo. Além da constatação da intensa circulação de mercadorias entre as duas empresas no decorrer dos anos de 2016 a 2020, repara-se claramente que alguns dos principais clientes de ambas as empresas são comuns, como assinalado em cores abaixo:

NAVI VENDAS 2016 a 2020		NATURAFRIG VENDAS 2016 a 2020	
Páginas:			
Métrica: Valor Detalhado Saída - NFe			
Partic. Emp. - Nome Empresarial Atual	Valor Detalhe Saída - NFe	Partic. Emp. - Nome Empresarial Atual	Valor Detalhe Saída - NFe
NAVI CARNES - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA	182.707.717,00	Não informado - EXPORTAÇÕES DIVERSAS	1.253.579.741,29
SONDA SUPERMERCADOS EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO S.A.	80.580.718,96	NATURAFRIG ALIMENTOS LTDA	928.184.396,67
NATURAFRIG ALIMENTOS LTDA	70.589.893,61	NAVI CARNES - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA	420.462.542,69
ATACADO S.A.	66.084.988,36	ATACADO S.A.	388.370.526,01
TAUSTE SUPERMERCADOS LTDA	58.787.818,85	SUPERMERCADOS MUNDIAL LTDA	264.042.851,96
LOURENÇO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA	52.463.960,52	SONDA SUPERMERCADOS EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO S.A.	218.134.822,19
PRODUM ARRAZENS FRIGORÍFICOS LTDA	30.738.865,28	TAUSTE SUPERMERCADOS LTDA	195.511.876,49
CONABRA SUPERMERCADOS LTDA	24.888.177,84	SENDAS DISTRIBUIDORA S/A	163.879.799,47
LUZ TONIN ATACADISTA E SUPERMERCADOS S. A.	24.580.385,36	S.P. COMÉRCIO DE CARNES LTDA	111.119.806,54
707 AUTO-SERVIÇO DE ALIMENTOS LTDA	23.553.651,06	CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA	107.321.876,49
MINERVA S.A.	21.520.981,57	CONDOR SUPER CENTER LTDA	97.215.445,61
IRMACOS MUFFATO CIA LTDA	17.844.035,79	COLGATE PALMOLIVE INDUSTRIAL LTDA	77.947.725,40
RED MEAT ENTREPÓSITO E COMÉRCIO DE CARNES LTDA	17.038.824,99	PRODUTORA DE CHARQUE CAMPEAO LTDA	71.844.035,27
WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA	16.941.323,23	SOB COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA	65.521.342,15
S.P. COMÉRCIO DE CARNES LTDA	15.302.982,88	KORIN AGROPECUÁRIA LTDA	62.940.746,42
CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA	14.287.577,88	LUZ TONIN ATACADISTA E SUPERMERCADOS S. A.	58.703.410,67

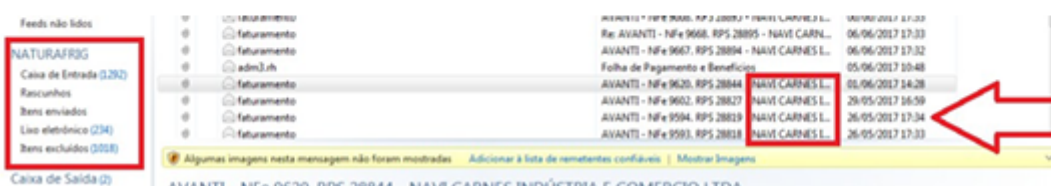
Trata-se, portanto, de mais um elemento indiciário importante da continuidade da operação da Navi pela Naturafrig.

Em pesquisa aos sistemas internos da RFB fizemos duas extrações referentes às emissões de NF-E de entrada (não necessariamente significam compras) de ambas as empresas, conforme quadro comparativo abaixo. Semelhante ao que ocorre com as saídas, constata-se a intensa circulação de mercadorias entre as duas empresas no decorrer dos anos de 2016 a 2020. Nota-se claramente que alguns dos principais fornecedores de ambas as empresas são comuns, como assinalado em cores abaixo:

NAVI ENTRADAS NFE 2016 a 2020		NATURAFRIG ENTRADAS NFE 2016 a 2020	
Emp. - Nome Empresarial Atual	Valor Detalhe Saída - NFe	Emp. - Nome Empresarial Atual	Valor Detalhe Saída - NFe
NATURAFRIG ALIMENTOS LTDA	429.462.542,69	NATURAFRIG ALIMENTOS LTDA	521.354.398,67
NAVI CARNES - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA	182.707.717,00	NAVI CARNES - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA	70.589.893,61
FRIGORÍFICO BIG BOI - EIRELI	40.341.496,62	FRIGORÍFICO JBI LTDA	69.052.992,55
AGROPECUÁRIA REBANHO LTDA	19.528.850,00	CRIC ALIMENTOS EIRELI	35.524.855,08
ALGOLUART COMÉRCIO ATACADISTA DE CARNES EIRELI	17.801.662,00	FRIGORÍFICO BIG BOI - EIRELI	35.321.542,39
FRIGORÍFICO REDENTOR S/A	12.754.871,17	FABIANO GASPARIM E OUTROS	34.882.854,00
FABIANO GASPARIM E OUTROS	12.754.390,00	NILSON AMORIM VITALE JUNIOR	31.299.730,00
SOL COUROIS LTDA	11.497.225,60	LAUDERIO LEONARDO BOTTEGELLI	29.756.390,40
NILSON AMORIM VITALE JUNIOR	11.296.630,00	DELTA COMERCIALIZADORA DE ENERGIA LTDA	23.039.653,39
FRIGORÍFICO TANGARA LTDA	10.497.647,00	FRANCISCO AGROPECUÁRIA S/A	22.654.028,43
WILSON KODD KOGA E OUTRO	7.820.030,00	CITROPLAST IND E COMÉRCIO DE PAPEIS E PL	22.339.984,77
FRICAL FRIGORÍFICO EIRELI	7.333.836,88	CRIOVAC BRASIL LTDA	21.586.884,72
CURTUME ARACATUBA EIRELI	6.282.462,50	JBS S/A	21.080.980,65
INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS BOI BRASIL LTDA	6.122.153,65	BURITI COMÉRCIO DE CARNES LTDA	20.707.715,02
ANTONIO RENATO PRATA	4.420.940,00	EDUARDO GASPARIM	18.703.958,00
FRANCISCO AGROPECUÁRIA S/A	4.230.177,39	OURICOURIS IND E COM DE COUROIS, EMP E	18.436.171,13
ENBAREL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPEL E PAPELAD EIRELI	3.567.323,85	WIN AGROPECUÁRIA E PARTICIPAÇÕES EIRELI	17.034.657,82
PONTE BRANCA AGROPECUÁRIA S/A	3.390.175,27	C M SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS LTDA	17.499.670,00
TOTAL S/A	3.170.052,03	JOAO GASPARIM	17.078.080,00
CRIOVAC BRASIL LTDA	3.388.611,39	PREMIUM FOODS BRASIL S/A	16.036.804,65

Trata-se, portanto, de mais um elemento indiciário importante que prova a continuidade da operação da Navi pela Naturafrig.

Em resposta ao TIF No. 12, com documentação juntada em 10/08/2020, em um de seus anexos (arquivo "Anexo IV.png"), a NAVI juntou tela de seu endereço eletrônico na qual prova que se relacionava de fato com a empresa fornecedora de serviços GELRE AVANTI, empresa que seria responsável pelo recrutamento de pessoal terceirizado para servir à atuada como promotores de venda e degustadores nas redes de supermercados clientes da atuada. Pois bem, conforme fragmento abaixo da tela de e-mail percebe-se que há uma pasta intitulada NATURAFRIG com 1.292 mensagens na caixa de entrada e 1.018 itens excluídos, indicando que a gestão de mensagens eletrônicas de ambas as empresas seria compartilhada.



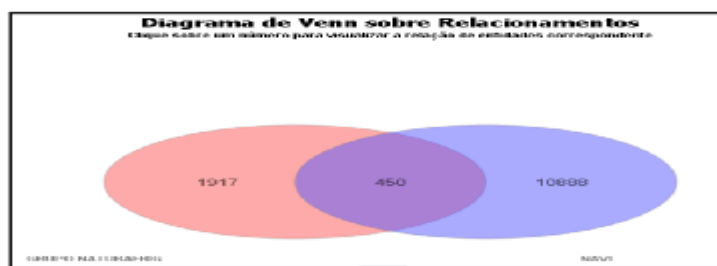
Apurou-se, através de pesquisas na internet (site reclameaqui.com.br), que o SAC – Serviço de Atendimento ao Consumidor das duas empresas é o mesmo e ambos informam o mesmo telefone (018 – 3269-9999) e endereço de e-mail sac@naturafrig.com.br. O telefone 18-3269-9999, referente a filial Pirapozinho, consta como telefone principal no site das duas empresas.

Ainda, cabe destacar que no site de notícias do jornal Nova News, <https://www.novanews.com.br/> de Nova Andradina – MS, data 22/11/2017, consta a seguinte manchete: “Ação alusiva ao Novembro Azul reúne mais de 300 trabalhadores em Nova Andradina”, referente a campanha promovida por médico urologista e com iniciativa do proprietário do frigorífico Naturafrig, o Sr. José Clarindo Capuci.

A fiscalização apurou também, comparando-se os relatórios anuais obtidos pelos sistemas da RFB, que a receita bruta e a massa salarial da empresa Navi Carnes vão diminuindo à medida que as da Naturafrig vão aumentando, notadamente a partir de 2014.

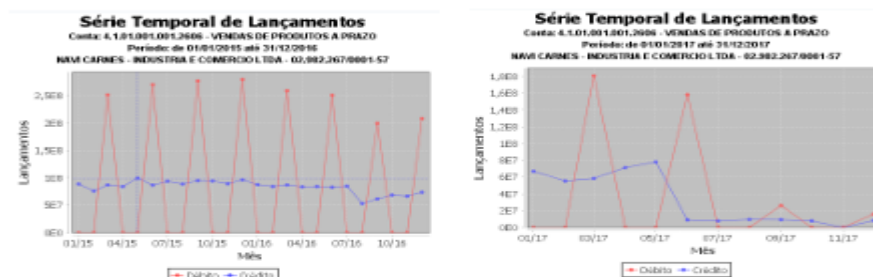
A fiscalização constatou em consulta ao Portal CNIS – Cadastro Nacional de Informações Sociais, que a partir de 06/2016 a Navi Carnes Ltda passou a dispensar seus empregados, que foram sendo admitidos, logo em seguida, pela empresa Naturafrig Alimentos Ltda.

Cruzando as informações das GFIPs das duas empresas que contém os nomes e NITs dos empregados, datas de entrada e saída, encontramos 450 funcionários que deixaram a Navi e foram trabalhar na Naturafrig, conforme diagrama de Venn abaixo, que indica uma zona de coincidência entre vínculos empregatícios.



A relação completa dos funcionários que migraram de empresa encontra-se em anexo 01 deste Relatório Fiscal.

Abaixo podemos ver a redução da Receita Bruta da Navi a partir de 2015, com grande decréscimo registrado exatamente na época da transferência da sua operação de abate para a Naturafrig, em meados de 2017. Na escala vertical dos grafos abaixo "1E8" representa uma receita bruta de vendas a prazo no mercado interno de R\$ 100 milhões, enquanto que "1E7" representa R\$ 10 milhões.



Após permanecer durante os anos de 2015 e 2016 bastante próxima a uma linha de faturamento mensal um pouco abaixo dos R\$ 100 milhões/mês, a partir de 06/2017 o que vemos é uma estabilização para uma linha de faturamento mensal um pouco abaixo dos R\$ 10 milhões/mês, portanto um decréscimo significativo da ordem de 90%.

Em comparação, a Naturafrig, por sua vez, apresentou uma evolução significativa nas suas emissões de notas fiscais, apresentando maior aumento em 2017, ano em que o faturamento da Navi despencou.

Os quadros abaixo representam relatórios sintéticos de notas fiscais eletrônicas (Nfe - emissões de Saída) feitos para os anos de 2015 a 2017 de todos os estabelecimentos da Naturafrig (quadro da esquerda) e da Navi também (quadro da direita).

Estab. - CNPJ Atual Emitente Nfe : A01	Data de emissão do Documento Fiscal B01 - Identifica o da Nfe: Ano	Descrição Tipo de Operação : B01	Valor Total Bruto dos Produtos ou Serviços I01 - Produtos e Serviços SOMA	Estab. - CNPJ Atual Emitente Nfe : A01	Data de emissão do Documento Fiscal B01 - Identifica o da Nfe: Ano	Descrição Tipo de Operação : B01	Valor Total Bruto dos Produtos ou Serviços I01 - Produtos e Serviços SOMA
18.626.084/0001-39	2015	SAIDA	371.118.837,81	02.982.267/0001-57	2015	SAIDA	232.457.093,45
18.626.084/0003-09	2015	SAIDA	370.367.283,48	02.982.267/0003-19	2015	SAIDA	12.000,00
18.626.084/0001-39	2016	SAIDA	421.352.860,12	02.982.267/0004-08	2015	SAIDA	722.183.883,51
18.626.084/0002-10	2016	SAIDA	141.781.099,01	02.982.267/0005-80	2015	SAIDA	364.311.819,08
18.626.084/0003-09	2016	SAIDA	386.481.344,10	02.982.267/0001-57	2016	SAIDA	223.335.964,79
18.626.084/0004-81	2016	SAIDA	36.157.770,29	02.982.267/0004-08	2016	SAIDA	688.473.525,13
18.626.084/0001-39	2017	SAIDA	464.853.127,75	02.982.267/0005-80	2016	SAIDA	215.252.269,02
18.626.084/0002-10	2017	SAIDA	390.017.008,00	02.982.267/0001-57	2017	SAIDA	141.427.186,11
18.626.084/0003-09	2017	SAIDA	421.573.497,58	02.982.267/0004-08	2017	SAIDA	347.519.881,17
18.626.084/0004-81	2017	SAIDA	707.978.407,88				

Nota-se que o volume geral de emissões passou de R\$ 741 milhões em 2015 (emissões de matriz e filial 0002), para R\$ 985 milhões em 2016 (emissões de matriz e filiais 0002-003-004), saltando depois para R\$ 1,985 bilhões em 2017 (emissões de matriz e filiais 0002-003-004), representando um crescimento nas emissões de Nfe de saída de 167% em relação a 2015.

O estabelecimento que passou a se destacar pela Naturafrig foi exatamente a da filial 0004 (constituída em 16/03/2016), sediada em Pirapozinho/SP, e que passou a ocupar o mesmo domicílio da filial 0004 da Navi, onde ocorre o abate de bovinos, atividade que teria sido totalmente transferida para esse outro CNPJ do grupo econômico.

Aparentemente, o estabelecimento principal para as duas empresas sempre foi o de Pirapozinho/SP. A partir de 07/2017, quando parou com os abatimentos próprios, a Navi Carnes Ltda passou a revender carne que é fornecida pela Naturafrig Alimentos Ltda, conforme verifica-se pelos arquivos de notas fiscais eletrônicas emitidas.

A paulatina sucessão de operações que vêm ocorrendo no interior do grupo empresarial em tela tem suas razões.

Em primeiro lugar cabe salientar que se trata de um grupo de natureza estritamente familiar, tendo vários integrantes da família CAPUCI exercendo funções importantes nas empresas, inclusive a totalidade de seu controle. Outros membros da família figuram apenas como beneficiários da fonte pagadora (funcionários de escalão mais baixo).

A Navi Carnes está transferindo suas operações e ativos para a Naturafrig. Essa sucessão de fato visa "limpar" o balanço do grupo, desvinculando-se aos poucos dos débitos da Navi Carnes e transferindo bons ativos e operações para uma empresa mais nova e sem grandes dívidas, pois a autuada NAVI consta de lista dos grandes devedores da União, com cerca de R\$ 116 milhões em dívidas federais já inscritas desde 14/05/2018, o que nos leva a entender qual o real motivo dessas transferências de ativos e operações para a Naturafrig.

Portanto, além de possuírem o mesmo controle empresarial (Família Capuci, com protagonismo de José Clarindo Capuci), de atuarem no mesmo ramo de negócios, de terem os mesmos endereços de estabelecimentos, da intensa troca de mercadorias e de funcionários entre elas, da transferência de bens do ativo imobilizado, mobiliários, ferramentas, uniformes, utensílios em geral, da relevante circulação de mercadorias entre ambas a ponto de uma ser a maior cliente e fornecedora da outra e vice-versa, da existência de elementos de confusão patrimonial entre ambas, elas também demonstraram possuir idênticos clientes e fornecedores.

68. Considerando os elementos probatórios contidos nos autos, resumidos acima, entendo que foi correta a decisão de primeira instância ao manter as referidas responsabilizações. O Fisco, de fato, comprova a existência de interesse comum e a incidência do artigo 133, I, bem como, de infrações a lei praticadas pelo sócio pessoa física.

CONCLUSÃO

69. Em conclusão, considerando o exposto, voto por rejeitar as preliminares e prejudiciais, negar provimento ao Recurso de Ofício e considerar parcialmente procedente o Recurso Voluntário apenas para reduzir a multa de ofício qualificada residual ao percentual de 75%.

É o Voto.

Marcelo Izaguirre da Silva – Relator

documento assinado digitalmente

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Sérgio Magalhães Lima, redator designado.

Acerca da alegação de decadência, a Recorrente sustenta que “o que se homologa é a declaração do valor devido – o lançamento – e não o pagamento”. Essa alegação foi devidamente e corretamente afastada pela decisão de piso.

Contudo, em petição de fls. 18.395/18.396, informa a existência de imposto de renda retido na fonte apta a atrair, automaticamente, a aplicação do art. 150, §4º, do CTN para fins de contagem do prazo decadencial, com fundamento na Súmula CARF nº 138, cujo enunciado dispõe que “nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo pagamento, deve ser aplicado o prazo decadencial inserto no artigo 150, §4º do CTN”. Nas palavras da Recorrente: “Encontram-se às fls. 17.331/17.345 os informes que comprovam a retenção na fonte de IRPJ no 1º e 2º trimestres de 2015, o que conduz à extinção do crédito tributário por força da decadência, nos termos da Súmula CARF nº 138.”.

A tese não prospera.

A Súmula CARF nº 138 foi construída a partir de uma linha de precedentes que se debruçaram sobre situações em que o contribuinte, sujeito ao regime de apuração por homologação, realizou pagamentos antecipados dotados de efetiva expressão econômica na apuração do tributo – seja por recolhimento direto de estimativas, seja por retenção na fonte de valores representativos dos

rendimentos computados no resultado tributável. A *ratio decidendi* que permeia esses julgados não é a mera existência de uma retenção, mas a verificação de que houve conduta objetiva do sujeito passivo apta a ser homologada pela autoridade fiscal, nos exatos termos do art. 150, caput, do CTN.

Essa premissa está presente em todos os acórdãos que deram origem ao enunciado sumular. Nos Acórdãos nºs 1101-001.100 (proc. 10980.728833/2012-48), 1402-002.182 (proc. 10980.726897/2011-23) e 1402-002.291 (proc. 18471.000316/2005-33), este Conselho aplicou o art. 150, §4º, do CTN em casos nos quais o contribuinte havia exercido regularmente a atividade de apuração do tributo, declarado o resultado em DIPJ e antecipado o pagamento por meio de retenções na fonte vinculadas a rendimentos efetivamente computados na base de cálculo do IRPJ. Em todos esses julgados, as retenções tinham expressão econômica representativa e integravam a dinâmica ordinária do lançamento por homologação: o sujeito passivo apurava o tributo, o pagamento era antecipado – diretamente ou por responsável tributário – e toda essa atividade era submetida à homologação da Fazenda.

O Acórdão nº 1402-003.605 (proc. 16561.720242/201673) sistematizou com precisão esse requisito, ao consignar que “resta claro (...) que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada”, esclarecendo que tal conduta pressupõe o exercício da atividade que a lei atribui ao sujeito passivo, “a qual não se limita ao pagamento, que deve estar associado à apuração do crédito tributário devido, assim estampada em sua escrituração comercial e fiscal” (fl. 82 do acórdão).

Os precedentes da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais que embasaram diretamente a Súmula nº 138 confirmam a mesma *ratio*. No Acórdão nº 9101-001.853 (proc. 10680.005571/2003-33), a CSRF equiparou a retenção na fonte ao pagamento antecipado por haver, nos autos, retenção economicamente representativa decorrente da atividade regular de apuração do sujeito passivo. O Acórdão nº 9101-002.245 (proc. 19515.003986/200782) aplicou o art. 150, §4º, em caso de incorporação no qual o contribuinte havia declarado o IRPJ na DIPJ do evento, com pagamento de estimativas e imposto retido na fonte devidamente registrados. Nos Acórdãos nºs 9101-002.993 (proc. 10620.001170/200661) e 9101-003.239 (proc. 19740.000336/200801), a CSRF foi ainda mais precisa ao assentar que a escolha entre os prazos dos arts. 150, §4º, e 173, I, do CTN depende da verificação concreta, período a período, da existência de pagamento antecipado ou declaração prévia do débito – e que, na ausência de qualquer desses elementos, prevalece necessariamente o art. 173, I. Por fim, o Acórdão nº 9101-003.603 (proc. 10803.720083/2014-79), embora tenha reconhecido que a retenção por terceiro pode equivaler a pagamento antecipado, o fez sobre base fática de retenção materialmente significativa, comprovada na DIRF, na DIPJ, e integrada à apuração regular do tributo – sendo justamente essa integração ao processo ordinário de declaração e apuração o elemento que, em todos os precedentes, autoriza a aplicação do art. 150, §4º, do CTN.

O caso dos presentes autos, todavia, não guarda semelhança fática com nenhum dos precedentes que alicerçaram a Súmula CARF nº 138, o que impõe o *distinguish* e afasta a incidência do enunciado sumular.

Com efeito, o único valor apontado pela Recorrente como apto a caracterizar pagamento antecipado consiste em retenção de IRRF no montante de R\$ 4,02, incidente sobre receita financeira de R\$ 17,87 (v. fl. 17.339 – extrato RFB Informe de rendimentos; e fl. 18.613 – 9º parágrafo do relatório fiscal); os demais não se referem à Recorrente. Trata-se de quantia absolutamente irrisória, que sequer alcança o limite mínimo legal para recolhimento, e que não mantém qualquer relação de proporcionalidade ou causalidade com o crédito tributário objeto do presente lançamento, o qual decorre de omissões de receitas de vulto.

A diferença qualitativa entre os casos é evidente. Nos precedentes que formaram a Súmula nº 138, as retenções sofridas pelos contribuintes eram representativas de rendimentos efetivamente computados na apuração do resultado tributável e se inseriam na lógica da sistemática de lançamento por homologação: o sujeito passivo apurava o tributo, antecipava pagamentos (diretamente ou por meio de retenções) e declarava o resultado, submetendo toda essa atividade à homologação da Fazenda. É precisamente essa dinâmica que justifica a aplicação do prazo do art. 150, §4º do CTN.

No caso vertente, o cenário é diametralmente oposto. A Recorrente não apurou regularmente seu lucro tributável, não declarou o débito, não recolheu o tributo e incorreu em omissão de receitas de relevante magnitude. A retenção de R\$ 4,02, incidente sobre uma receita financeira isolada de R\$ 17,87, não configura a conduta objetiva a ser homologada de que tratam os precedentes. Ao contrário, representa uma ocorrência residual e acidental, sem qualquer correspondência com a atividade regular de apuração do tributo que justificaria a aplicação do regime de homologação.

Nesse ponto, merece atenção a advertência contida no próprio Acórdão nº 1402-003.605, ao explicar que o art. 150 do CTN exige o "exercício da atividade que a lei atribui ao sujeito passivo", a qual "deve estar associado à apuração do crédito tributário devido, assim estampada em sua escrituração comercial e fiscal". Ora, o pagamento irrisório de R\$ 4,02 não está associado à apuração do crédito tributário exigido nestes autos, que tem por objeto receitas omitidas de magnitude incomparável. Não há escrituração, não há apuração regular, não há atividade a homologar.

Ademais, permitir que uma retenção de valor absolutamente ínfimo – abaixo, inclusive, do mínimo legal para recolhimento – seja suficiente para deslocar o prazo decadencial do art. 173, I, para o art. 150, §4º, do CTN implicaria subverter a lógica do sistema. Significaria reconhecer que o contribuinte que omite receitas vultosas poderia se valer de uma retenção acidental e residual para impedir que o Fisco se valha do prazo decadencial pleno do art. 173, esvaziando completamente a eficácia desse dispositivo nos casos de inadimplemento substancial. Tal conclusão conflita com a *ratio* que animou o Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp

973.733/SC, submetido ao rito dos recursos repetitivos, e que balizou toda a construção jurisprudencial desta Casa sobre o tema.

Convém recordar que o STJ, no REsp 973.733/SC, fixou que o prazo do art. 150, §4º do CTN pressupõe pagamento antecipado efetivo, e que, na ausência deste, aplica-se o art. 173, I, do CTN. A interpretação extensiva admitida por esta Casa – no sentido de que retenções por responsável tributário equivalem a pagamento direto para fins do art. 150, §4º – foi construída sobre casos em que tais retenções tinham expressão econômica relevante e integravam genuinamente a apuração do tributo. Não é esse o caso dos autos.

Por todas essas razões, a *ratio decidendi* dos precedentes que embasaram a Súmula CARF nº 138 não se aplica à hipótese em exame. As circunstâncias fáticas são essencialmente distintas: ali havia pagamento antecipado materialmente relevante, integrado à apuração regular do tributo; aqui, há uma retenção irrisória de R\$ 4,02, desprovida de qualquer nexo material com o crédito tributário exigido e com a atividade de apuração que o regime de homologação pressupõe.

Por tais fundamentos, deve prevalecer a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN, segundo a qual o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário tem como *dies a quo* o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo inaplicável, na hipótese vertente, o prazo do art. 150, §4º do CTN.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, rejeita-se a prejudicial de decadência arguida pela Recorrente.

Assinatura Digital

Sérgio Magalhães Lima

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Henrique Nimer Chamas

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**

Redijo esta declaração para explicitar os fundamentos que motivaram meu voto em sessão, divergindo do i. Relator do caso.

DEVER DE ARBITRAMENTO - CONSIDERAÇÕES SOBRE DESPESAS GLOSADAS DE RAPEL:

A contribuinte argui que a autoridade fiscal tinha o dever de arbitrar seu lucro, tendo em vista todas as inconformidades identificadas na escrita contábil analisada e que foram fundamentos dos lançamentos de ofício.

Nos termos do RIR/2018, o artigo 530 disciplina a hipótese legal em que o lucro arbitrado *deverá* ser a base de cálculo do lançamento:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

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 contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

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

b) determinar o lucro real.

A interpretação do referido artigo é clara, embora pragmaticamente suscite profundos debates no direito tributário. Quando o contribuinte não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixar de elaborar demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, arbitra-se o lucro. Também, o lucro *deverá* ser arbitrado quando a escrituração contábil revelar indícios de fraudes ou tiver vícios, erros ou deficiências que as tornem imprestáveis para identificar a movimentação financeira e bancária ou para determinar o lucro real.

No caso concreto, o TVF, lendo-o em sua inteireza e com destaque especial para algumas passagens, deixa clara a dificuldade que a autoridade fiscal teve para *entender* a escrituração

contábil da contribuinte e para conciliá-la. Foram diversas intimações para correção, esclarecimento e comprovação das obrigações contábeis.

Destaco algumas delas:

Folhas dos Autos	Trecho
146	<i>As planilhas financeiras em Excel apresentadas pela CLARI e denominadas FECHAMENTOS 2016 e 2017, davam uma aparência de que todos os valores recebidos na conta bancária da Clari conciliariam perfeitamente com os informados no livro-razão da Navi, mas identificamos no extrato em papel da Clari muitos depósitos em dinheiro e cheque provenientes de pessoas físicas que não estariam refletindo a planilha financeira apresentada (...)</i>
146	<i>Cotejando a ECD da Navi, mais precisamente o Livro-Razão de 2016, em sua conta contábil No. 1.1.01.002.7009, que representa a conta-corrente aberta em nome da Clari no Bradesco, notamos que os recebimentos de clientes aparecem lançados a débito da conta Bancos, de forma agregada, e a crédito correspondente na conta Caixa 1.1.01.001.5, ao invés de creditar diretamente na conta Clientes.</i> <i>A ausência de Livro-Diário Auxiliar da Navi, solicitado em intimações, também nos impediu de aferir se as escriturações na contabilidade estavam conforme os extratos bancários da Clari.</i> <i>A falta de apresentação de cópias dos borderôs de cobrança de cada cliente também nos impedem de conciliar as informações prestadas nas planilhas de fechamentos apresentadas pela Navi em formato Excel com os respectivos ingressos nos extratos da Clari, os quais apontam muitos ingressos em espécie não identificando suas origens.</i> <i>Como se verá adiante, os ingressos na conta bancária da Clari mesclam recebimentos de clientes identificados e depósitos diversos, inclusive em dinheiro, sem comprovação de origem.</i>

147 e 149	No TIF No. 1 – recebido em 31/10/2019 por DTE (fl. 147), solicitou-se diversas providências, inclusive, de cunho contábil, à Navi Carnes: margens de desconto RAPEL, instrumentos financeiros com Clari, conta contábil de receitas derivadas com Clari, operacionalizações na conta do Banco Bradesco e outras. Veja <i>10. Refaça e retransmita as suas escritas contábeis de 2016 e 2017 (E.C.D.s) a fim de preencher em detalhes a descrição no histórico dos lançamentos das contas contábeis abaixo (Conta Sintética No. 1.1.01..002), contendo a origem, a causa, a natureza das operações bancárias, os números dos títulos, as contrapartes envolvidas, etc., relacionadas a todas os lançamentos das contas Bancos.</i> (...) <i>Resposta: a NAVI solicitou dilação de prazo de 90 (noventa) dias para atender essa intimação.</i> Na verdade a Navi nunca atendeu esse pedido, sua ECD, no que concerne às informações de recebimentos pelas contas bancárias, além de informarem as operações de forma agregada, não detalham no campo histórico a que se refere cada recebimento.
154	<i>A Navi entra em contradição teleológica sobre seus argumentos de respostas. Primeiro disse que não fez contratos para regular os valores de Rapel com seus clientes, pois cada desconto era dado caso-a-caso, operação-a-operação, mas ao mesmo tempo alega que não faz controles de Rapel caso-acaso, pois se trata de um volume extenso de operações. Restam, portanto, algumas dúvidas em relação ao Rapel: como eles controlavam os valores de desconto e percentis aplicados ao caso concreto? O cliente pagava quanto queria, sem anuência da Navi, ou seja, o desconto era arbitrário ou aleatório? Não havia controle pela Navi?</i> <i>A Navi juntou extratos bancários da Clari para, segundo ela, comprovar o volume de operação com seus clientes e que poderia ser verificado pela fiscalização nos arquivos “.xml” do Sped. Tais extratos, originalmente em papel, foram digitalizados e juntados ao dossiê DCC, portanto não obedecem aos requisitos impostos pela fiscalização de rastreabilidade e auditoria da Carta Circular 3454/2010 do BCB.</i>
159	No TIF No. 5 da Navi – enviado pelo DTE em 17/02/2020:

	<i>Segue teor da intimação e respostas/manifestações:</i> <i>1. Nas planilhas apresentadas anteriormente à fiscalização indique, numa coluna, o Valor do Rapel (desconto comercial) para cada cliente e duplicata, além do Valor das despesas/comissão para cobrança a que a Clari faria jus.</i> <i>Resposta: Navi não atendeu, disse que não há tecnologia disponível para criar uma nova coluna e informar valores de descontos (Rapel) nas duplicatas. Disse que está tudo na ECD.</i> <i>Essa resposta remete à falta de registros, contratos e controles da empresa sobre o eventual Rapel, os quais reputamos, em sua maioria, despesas não comprovadas pela Navi, mesmo contando da ECD.</i> <i>2. Indique qual o valor nominal total e a porcentagem de RAPEL correspondente a cada cliente do frigorífico no decorrer dos anos de 2016 e 2017, com respaldo nos respectivos contratos. Detalhe os valores nominais e percentuais de RAPEL por Ano e Cliente. Apresente todos os contratos com os seus clientes.</i> <i>(...)</i> <i>Ou seja, a empresa também não respondeu quanto deu o valor nominal e percentual de Rapel (desconto comercial) para cada cliente, em valores consolidados anuais (2016 e 2017).</i>
161	<i>Com relação aos descontos (RAPEL):</i> <i>No geral, a redação dos poucos contratos apresentados pela Navi com seus clientes rezam que os clientes não autorizariam a negociação dos créditos a receber (duplicatas) com instituições financeiras, salvo com autorização escrita, mas a Navi, de fato, adotaria política inversa ao responder que a cobrança dos títulos são feitas pelos bancos. Por outro lado, cai por terra o fato da alegação de que a função da Clari seria fazer a cobrança, já que o banco estaria fazendo essa tarefa.</i> <i>9. Refaça e retransmita as suas escritas contábeis de 2016 e 2017 (E.C.D.s) a fim de preencher em detalhes a descrição no histórico dos lançamentos das contas contábeis abaixo (Conta Sintética No. 1.1.01..002), contendo a origem, a causa, a natureza das operações bancárias, os números dos títulos, as contrapartes envolvidas, etc., relacionadas a todas os lançamentos das contas Bancos.</i> <i>Resposta: Que a escrituração contábil de seus atos e fatos patrimoniais, estão de</i>

	<i>acordo com o que determina as Normas Brasileiras de Contabilidade. Ademais, a Instrução Normativa RFB Nº 1.774 de 22/12/2017, ao dispor sobre a Escrituração Contábil Digital (ECD), determina que a ECD somente poderá ser substituída, caso contenha erros que não possam ser corrigidos por meio de lançamento contábil extemporâneo, conforme previsto nos itens 31 a 36 da Interpretação Técnica Geral (ITG) 2000 – (R1) Escrituração Contábil, do Conselho Federal de Contabilidade, publicada em 12 de dezembro de 2014. E, no caso presente, com todas as vênias, não indicou a D. Autoridade Fiscal, qualquer erro na Escrituração Contábil a ponto de admitir a substituição das Escritas dos anos de 2016 e 2017, como prescreve a IN RFB Nº 1.774/2017.</i> Ora, em relação aos lançamentos no Livro Diário, devem ser lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais na empresa. Admite-se a escrituração do livro por meio de partidas mensais e a escrituração resumida ou sintética, com valores totais que não excedam a operações de um mês, desde que haja escrituração analítica lançada e m registros auxiliares . A Navi insiste, porém, em não apresentar o Livro-Auxiliar, com detalhamentos inclusive no campo “Histórico”, impossibilitando a auditoria de realizar a conciliação bancária do que ingressou na conta da Clari com aquilo que fora registrado de fato no Diário da contabilidade. A empresa deixou de responder/atender alguns pedidos da fiscalização, como os itens 1, 2, 8 e 9 do TIF, o que suscitou a necessidade de nova intimação.
162	No TIF No. 6 – enviada para o DTE do contribuinte por juntada ao dossiê digital nº 13032.057803/2019-29: <i>3. Em relação à conta 7009 (BANCO BRADESCO S/A AG.3386 CC 317-4), em sua resposta ao T.I.F. No. 5, item 6, vossa empresa respondeu que: “....as contrapartidas credoras de Caixa à débito de Banco, representam as receitas de vendas...”. Portanto, explique como essa forma de escrituração transita pelas contas de resultado da empresa.</i> (...)

165	No TIF No. 7 – enviada para o DTE do contribuinte por juntada ao dossiê digital nº 13032.057803/2019-29: 1. No plano de contas da intimada consta o seguinte rol de contas bancárias, sendo que duas delas, apontadas abaixo ao lado de linhas na cor verde, foram abertas em nome da coligada Clari. Nota-se que há três contas utilizadas pela intimada e que foram abertas na mesma agência do Banco Bradesco (Agência No. 3386-3, contas-correntes Nos. 195-3; 317-4 e 253-4). No caso dessa agência do Bradesco em específico, qual foi o critério utilizado para a escolha de cada uma das contas recebedora de recursos? (...) Resposta: A escolha da agência bancária em comento, se deu por decisão da diretoria da empresa à época, sem nenhum critério específico. A Navi não entendeu a pergunta na ocasião, a fiscalização não queria saber porque determinada agência bancária foi usada, mas se havia alguma diferença de tratamento contábil ou econômico para as diversas contas usadas pela Navi naquela agência, dentre elas a conta aberta em nome da Clari, cuja movimentação é objeto da auditoria (RMF). De qualquer forma esse questionamento foi reescrito e inserido no TIF seguinte (No. 8). 2. Analisando sua ECD, ano 2016, notamos que no decorrer de todo o mês de março, por exemplo, a intimada acusou recebimentos de valores referentes a “Depósitos Bancários Diversos” ingressos nas suas contas bancárias escrituradas e que foram lançadas contra crédito da conta Caixa. O valor assim lançado totalizou a cifra de R\$ 155.039.926,55. Pois bem, analisando em seguida os valores baixados na conta Clientes para o mesmo período, conforme registros do Diário, reparamos que houve a baixa de apenas 82.755.541,40, sendo esse valor efetivamente lançado como Receita quando da emissão dos documentos fiscais, o que ocorre aproximadamente um mês antes do efetivo recebimento. Explique essa diferença de valores, por meio da apresentação de comprovantes documentais que respaldem suas afirmações. (ver Anexo 01_TIF 7); (...) A Navi não explicou uma diferença de mais de R\$ 30 milhões no mês de 03/2016, mesmo considerando que parte dos créditos foram resgates de aplicações bancárias e transferências de mesma titularidade. 3. Explique por quê os valores de Despesas com Rapel (código 5.7.03.015.4533) da
-----	---

	intimada em 2017 foram substancialmente inferiores aos dos anos anteriores 2016 e 2015. (...) A Navi, porém, não explicou por que a proporção da queda no valor de Rapel escriturado em ECD, de 2015 para 2017, representou um valor bem superior à respectiva queda de faturamento para o mesmo período. Enquanto o Rapel médio nos anos de 2015 e 2016 foi de 11,5% em relação ao total faturado pela Navi, no ano de 2017 esse percentual caiu para apenas 4,9% do faturamento. O que explicaria essa queda de mais de 50% no percentual médio aplicado de Rapel? Essas despesas não eram reais? A fiscalização no cliente Vitapelli Ltda, como veremos adiante, trouxe uma necessidade de melhorar o <i>compliance</i> da empresa, ajustando-se mais à realidade? (...) Ao que sabemos, a queda das atividades se deve à transferência da operação industrial de abate para a Naturafrig Alimentos, mas a Navi manteve sua operação comercial, onde incidiria os tais descontos de Rapel.
169	No TIF No. 9 – enviado pelo DTE em 01/07/2020: <i>No plano de contas da ECD da intimada consta que a conta bancária nº 317-4, do Banco Bradesco, Agência nº 3386-3, de titularidade da empresa CLARI, que compõe mesmo grupo econômico da intimada e que está sob seu controle direto de fato.</i> <i>1. Nos extratos bancários detalhados, com informações de origens e destinos desta conta citada, a que tivemos acesso por força da RMF No.08.1.90.00-2020-00004-8, identificamos pagamentos e/ou transferências que teriam como origem a conta citada da CLARI, mas que não teriam sido escriturados na ECD da intimada NAVI.</i> (...) <i>Como se nota acima, os valores pagos às transportadoras MSSP e LOVITHA não foram comprovados. Tratam-se, portanto, de pagamentos sem causa, considerados como infração tributária à legislação do IRRF.</i> M S S P TRANSPORTES LTDA, CNPJ 12.096.614/0001-06: <i>Analizando suas ECF, anos de 2016 e 2017, reparamos que o valor que a “M S S P” recebeu da Clari equivale ao que ela declarou de receita bruta. Outra questão importante, o sócio majoritário da MSSP é FABRIZIO CAPUCI, parente de JOSE, portanto a M S S P</i>

integra o grupo de empresas comandadas pela família Capuci. Embora seja formalmente seu sócio maior, Fabrizzio declarou (ECF) não ter recebido nenhum rendimento de nenhuma natureza da MSSP.

A empresa NAVI disse que realizou “adiantamentos” a esses prestadores de serviços, mas não comprovou por meio de instrumentos jurídicos hábeis. Tampouco seria verossímil que ela efetuassem adiantamentos a transportadoras, se fosse algum cliente ou produtor rural até seria mais cabível essa hipótese, mesmo assim a autuada teria que comprovar documentalmente o adiantamento, inclusive com a constituição das garantias contratuais pertinentes ao caso.

Essa fiscalização chegou à mesma conclusão em relação ao pagamento feito pela autuada à Fabio Capucci, outro membro da família que controla as empresas NAVI e NATURAFRIG. (...)

Segundo o autuado, os recursos adiantados à Fabio Capuci em 05/05/2017 serviram para a compra de gado das seguintes notas fiscais: (...)

Em relação a esses “fornecedores” acima, não encontramos no Livro-Diário de 2017 lançamentos de compras de gado provenientes de Segundo Zanhetini e João Carlos Zanchetini, sendo que esse último nem sequer consta como fornecedor da autuada segundo seu plano de contas.

Quanto ao fornecedor Sergio Daniel Luizari - NFE 51368, consta do Livro-Diário que o pagamento dessa NF fora liquidado pela conta Caixa em 23/06/2017, conforme lançamento abaixo: (...)

Ao escriturar a liquidação dessa compra, adquirida em 23/05/2017, caso a autuada estivesse querendo manter a coerência de suas alegações, a autuada deveria ter alimentado e depois baixado uma conta de “adiantamento para aquisição de gado”, mas não o fez, acabou lançando a quitação como saída da conta caixa em 23/06/2017.

Mesmo raciocínio se aplica à quitação das notas fiscais citadas e que se referem aos fornecedores Fabiano Gasparim e Adevar Coluci. Portanto, a tese de que o valor transferido para Fabio Capuci tenha servido de adiantamento para a compra de gado junto a fornecedores da NAVI não encontra guarida na própria escrituração da autuada.

A conta caixa apresenta contrapartidas com contas de adiantamento apenas no que se refere a adiantamentos de salários (não há outro tipo de adiantamento nas contrapartidas). Aliás, no plano de contas da atuada consta apenas a conta contábil No. “1.1.02.008.312 - ADIANTAMENTOS DE SALÁRIOS”, não havendo outra conta para fins de adiantamentos de outras naturezas.

Ademais, não nos foi apresentado o contrato de adiantamento de valores entre a NAVI e FABIO CAPUCI, portanto consideraremos essa transferência como pagamento sem causa da atuada NAVI. Tampouco foram apresentadas evidências de que Fábio seria empregado, preposto ou representante comercial da NAVI que o habilitasse a realizar compras para a Navi.

Em suma, consideraremos como pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados os pagamentos feitos pela atuada por meio da conta bancária da Clari junto ao Bradesco para os destinatários FABIO CAPUCI, MSSP TRANSPORTES e LOVITHA TRANSPORTES.

(...)

Em relação ao item 2 desse TIF 9, a empresa atuada nada comprovou, respondeu que as respostas e comprovações estariam nas planilhas em Excel que anexou em sua resposta. Comparando as informações dessa planilha, que nem sequer possuem força probatória, pois não fazem parte da escrita contábil da atuada (mera planilha Excel), não há conciliação entre os valores recebidos na conta da Clari em dinheiro, tendo como origem o “próprio favorecido”, e as informações preenchidas naquelas planilhas. Resta, portanto, comprovado que a conta da Clari foi usada para ingressar recursos em espécie da Navi, não escrituradas na sua escrita fiscal (omissão de receitas).

Em relação ao item 3 desse TIF 9, cumpre enfatizar que, embora tenha sido intimada por essa fiscalização, a empresa atuada deixou de apresentar escrituração auxiliar (Livro-Diário e Razão Auxiliares), o que inviabiliza a auditoria e a conciliação precisa das operações lançadas nos extratos bancários da CLARI com os respectivos lançamentos contábeis na NAVI, mormente dos valores ingressos como “depósito em dinheiro, próprio favorecido”.

Em pesquisa no dia 05/08/2020, a empresa não havia ainda entregue os livros auxiliares (forma “A”) solicitados, conforme extrato abaixo. Ela só apresentou a

	<i>escrita GERAL (forma "G").</i>
181	Sobre as despesas de Rapel/descontos: <i>Os descontos concedidos pela Navi Carnes à Vitapelli Ltda e aos outros clientes a título de "Rapel" foram lançados na contabilidade como despesas operacionais na determinação do lucro líquido.</i> <i>As despesas operacionais do tipo "Rapel", somente nos anos de 2011 a 2015, diminuíram o lucro líquido da Navi Carnes em cerca de 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais).</i> <i>Ocorre que, após a autuação da Vitapelli Ltda, a Navi Carnes retificou a contabilidade no SPED,-Contábil reduzindo para valores ínfimos os altos valores de despesas originariamente contabilizadas do tipo "Rapel" junto ao cliente fiscalizado Vitapelli Ltda, sob a alegação da ocorrência de erro, no entanto continuou reconhecendo as despesas operacionais de Rapel para os outros numerosos clientes.</i>
187	<i>Em nenhum momento a Navi conseguiu demonstrar a efetiva prestação de serviços pela Clari, não há um contrato ou instrumento semelhante que regule a relação entre elas. Tampouco foram apresentados e-mails que provassem que a Clari fazia a gestão e/ou a cobrança de duplicatas em nome da Navi.</i> <i>Ao contrário, essa auditoria aponta indícios de que a utilização da conta da Clari pode estar associada a um grau de omissão de receitas. Primeiro cumpre destacar que as operações de crédito na conta da Clari no Bradesco, apontadas nos extratos bancários obtidos via RMF, estão informadas na ECD da Navi, a débito, de forma agregada, sendo que a autuada não atendeu ao pedido da fiscalização para detalhar as informações da ECD (Livros Auxiliares) de modo a possibilitar uma perfeita conciliação bancária com a ECD.</i>

O lançamento das glosas de despesas não comprovadas foi o seguinte:

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS**INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS**

Despesas não comprovadas apuradas conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2015	20.103.989,71	150,00
30/06/2015	26.405.993,11	150,00
30/09/2015	37.361.528,17	150,00
31/12/2015	34.815.509,34	150,00
31/03/2016	33.087.652,61	150,00
30/06/2016	22.041.838,60	150,00
30/09/2016	14.977.620,30	150,00
31/12/2016	27.255.655,28	150,00
31/03/2017	17.846.476,35	150,00
30/06/2017	525.557,94	150,00

No lançamento de ofício a glosa de despesas de RAPEL, considerando as despesas totais em tese incorridas e a glosas, tem-se que o percentual do dispêndio glosado foi:

Trimestre	Total de Despesas RAPEL (R\$)	Total da Glosa (R\$)	% da Glosa
1/15	21.203.446,06	20.103.989,71	94,81%
2/15	28.806.270,89	26.405.993,11	91,67%
3/15	39.599.799,21	37.361.528,17	94,35%
4/15	38.440.641,56	34.815.509,34	90,57%
1/16	34.591.285,98	33.087.652,61	95,65%
2/16	24.222.583,32	22.041.838,60	91,00%
3/16	16.745.383,51	14.977.620,30	89,44%
4/16	29.392.666,35	27.255.655,28	92,73%
1/17	20.036.078,55	17.846.476,35	89,07%
2/17	701.957,23	525.557,94	74,87%
TOTAL	253.740.112,66	234.421.821,41	90,42%

Segundo alega a contribuinte, no Laudo Pericial de fl. 17.145, o total das despesas operacionais total e as despesas com RAPEL incorridas têm a seguinte relação percentual:

TRIMESTRE	ANO	DESPESAS OPERACIONAIS DRE	DESPESAS COM RAPEL CONTA 5.7.03.015.4533	%
1 TRIM	2015	- 31.704.766,41	- 21.203.446,06	66,88%
2 TRIM	2015	- 36.622.065,68	- 28.806.270,89	78,66%
3 TRIM	2015	- 45.649.128,79	- 39.599.799,21	86,75%
4 TRIM	2015	- 45.657.574,46	- 38.440.641,56	84,19%
1 TRIM	2016	- 48.292.325,66	- 34.591.285,98	71,63%
2 TRIM	2016	- 31.491.992,96	- 24.222.583,32	76,92%
3 TRIM	2016	- 26.440.676,68	- 16.745.383,51	63,33%
4 TRIM	2016	- 37.091.984,28	- 29.392.666,35	79,24%
1 TRIM	2017	- 26.612.094,31	- 20.036.078,55	75,29%
2 TRIM	2017	- 27.300.701,95	- 701.957,23	2,57%
Média Total % Rapel / Despesas¹		- 356.863.311,18	- 253.740.112,66	68,55%

¹Soma da % de todos os períodos, dividido por 10 (10 trimestres envolvidos nas análises)

O percentual de despesas com RAPEL glosadas quando da lavratura dos autos de infração, em comparação com as despesas operacionais registradas em DRE, nos períodos apurados, chegam à média de 61,98% no período. Em outras palavras, os lançamentos consideraram que R\$ 234.421.821,41 do total de despesas de R\$ 356.863.311,18 não foram comprovadas.

É bem verdade que a decisão recorrida, após comprovação de parte das despesas glosadas pela contribuinte, reduziu o montante total glosado conforme apresentado na tabela de fls. 16.584:

	Vr. Glosado	Vr. Comprovado	Glosa Mantida
	Fiscaliz. (A)	DRJ (B)	(A) - (B)
1º trim 2015	20.103.989,71	2.372.594,65	17.731.395,06
2º trim 2015	26.405.993,11	4.233.695,06	22.172.298,05
3º trim 2015	37.361.528,17	4.711.357,33	32.650.170,84
4º trim 2015	34.815.509,34	6.600.572,19	28.214.937,15
1º trim 2016	33.087.652,61	2.948.389,19	30.139.263,42
2º trim 2016	22.041.838,60	2.642.195,86	19.399.642,74
3º trim 2016	14.977.620,30	2.065.330,92	12.912.289,38
4º trim 2016	27.255.655,28	1.918.236,06	25.337.419,22
1º trim 2017	17.846.476,35	2.019.593,23	15.826.883,12
2º trim 2017	525.557,94	107.735,21	417.822,73

Contudo, o raciocínio a contrário sensu é válido. Glosar despesas significa muito mais que não aceitar a sua dedutibilidade do lucro real. Em certa medida, implica a majoração do lucro líquido contábil que naturalmente aumentará a base de cálculo do lucro real.

Pragmaticamente, é possível inferir então que a contribuinte auferiu R\$ 234.421.821,41 a mais de lucro líquido sujeito à tributação pelo lucro real? Esse é o efeito dos lançamentos de ofício.

Exatamente por essa razão que, quando a escrituração contábil da contribuinte seja imprestável para a determinação do lucro real e não reflita as movimentações financeiras e bancárias da pessoa jurídica, o lucro deve ser arbitrado. Não é razoável entender que cerca de 62% das despesas operacionais, 90,42% das despesas com rapel, *inexistiram*, a fim de que tais glosas acresçam a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

E não se trata de um mero efeito econômico das infrações fiscais encontradas. As infrações fiscais deixam claro, seja nas intimações feitas pela autoridade fiscal ou nas considerações do TVF, todas já colacionadas acima, que a escrituração contábil da contribuinte (i) não cumpria as leis comerciais e fiscais, por exemplo, pela confusão entre CLARI e NAVI CARNES, descumprimento do princípio da entidade etc; (ii) a escrituração contábil era falha para identificar as movimentações financeiras e bancárias, inclusive, alguns livros auxiliares sequer existiam, havia vícios no livro razão, ausência de conciliação e possibilidade de auditoria; e (iii) a partir da escrita contábil não se podia determinar o lucro real da contribuinte.

Há hipótese legal determinando o arbitramento do lucro quando o contribuinte “não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, *livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no diário*” (art. 603, VII, RIR/2018). Bem como aqueles que “*não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977*” (art. 603, II, RIR/2018).

Havia, portanto, obrigatoriedade de arbitramento do lucro da contribuinte para o lançamento do IRPJ e da CSLL.

Tais reflexões foram enfrentadas em alguns casos analisados por este CARF, a exemplo dos Acórdãos nº 9101-006.534, 1401-001.773, 1301-001.817, 1402-00.456, 1202-001.065, 1201-

000.621, que ora versam sobre receitas omitidas em contraste com receitas declaradas, ora tratam de glosas de despesas substanciais das pessoas jurídicas.

Em suma, a discrepância entre as despesas incorridas e glosadas, somado ao fato da omissão de receitas, indicam que a contabilidade da contribuinte não se prestava à apuração do lucro real e para se identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, da pessoa jurídica.

A negativa de validade da escrita contábil, seja pela deficiência de conciliação, princípio da entidade, confusão entre valores, falta de registro individualizado, ausência de livros auxiliares, ou pela falta de prova material para comprovar as despesas glosadas, revela um verdadeiro cenário de desorganização da contribuinte e que constitui a premissa que conduz à imprestabilidade de sua escrituração para a apuração do lucro tributável pelo lucro real.

Em conclusão, entendo pela nulidade dos lançamentos de ofício por vício material (erro de direito), porquanto o lucro arbitrado tinha o dever legal de ser a base de cálculo do lançamento, de modo que o IRPJ, a CSLL, o PIS e a Cofins lançados, estes últimos por serem reflexos, também devem ser cancelados.

Assinatura Digital

Henrique Nimer Chamas