



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15868.720062/2013-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.598 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente JBS S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/2008, 30/09/2008

CANCELAMENTO DA DECISÃO DA DRJ. FALTA DE APRECIÇÃO DE PARTE DOS FUNDAMENTOS DA RECORRENTE. IMPOSSIBILIDADE.

O julgador não tem obrigação de abordar todos os argumentos colocados pelas partes se aqueles que enfrenta já são suficientes para fundamentar seu voto.

INCOMPETÊNCIA DA DELEGACIA LOCALIZADA FORA DO DOMICÍLIO DOS CONTRIBUÍNTES. IMPROCEDÊNCIA DA ALEGAÇÃO.

Na hipótese em que o MPFF foi emitido por autoridade competente da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil e também contém todas as informações previstas na Portaria RFB nº 3.014/11, não há que se falar em vício no processo fiscalizatório.

NULIDADE DE JULGAMENTO DA DRJ. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Cabe ao julgador averiguar a necessidade e utilidade de uma diligência. Caso o julgador entenda que possui todos os elementos suficientes para a tomada de decisão, tem autonomia para indeferir eventual pedido de diligência e prosseguir com o julgamento, sem com isso incorrer em qualquer vício de nulidade.

AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO CONTRA O DEVEDOR SOLIDÁRIO. LAVRATURA DE TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO.

Uma vez lavrado o devido Termo de Sujeição Passiva Solidária não há que se falar em vício por ausência de lançamento contra o devedor solidário.

TRANSFERÊNCIA DE ATIVOS, PASSIVOS, RECEITAS E DESPESAS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS DISTINTAS. COMPENSAÇÃO DE CONTAS. INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA ENTIDADE.

Em respeito ao Princípio da Entidade não é possível admitir que o resultado contábil e fiscal de uma empresa seja impactada em contrapartida por lançamentos efetuados por outra empresa, sendo certo que cada qual deve manter seus livros fiscais/contábeis e demonstrações financeiras próprias, exatamente, para que se possa efetuar a devida apuração de resultado contábil e fiscal de cada uma.

A ausência de documentação suporte que justifique a ocorrência sistemática de transferências e ajustes entre empresas justifica o lançamento fiscal.

IMPAIRMENT DO ÁGIO. BASE DE CÁLCULO DA CSLL. AUSÊNCIA DE QUESTIONAMENTO DA ORIGEM DO ÁGIO PELA FISCALIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE OBRIGAÇÃO LEGAL PARA ADIÇÃO DA DESPESA.

Não tendo sido verificado nos autos qualquer questionamento por parte da fiscalização quanto à origem e fundamentos do ágio contabilizado pelo contribuinte, não deve subsistir a autuação decorrente tão somente da conclusão do fiscal de que a adição efetuada para fins de apuração do IRPJ também deveria ter sido efetuada para fins de apuração da CSLL.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MULTA E JUROS. POSSIBILIDADE. LEITURA DO ARTIGO 132 DO CTN.

O artigo 132 do CTN ao prever a responsabilidade tributária quanto aos tributos devidos até a data do ato de fusão e incorporação pela pessoa jurídica incorporada ou fusionada, acaba por abarcar toda a obrigação tributária, incluindo principal, multa e juros.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124, INCISO I DO CTN. EXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM.

Na hipótese de ocorrência constante e sistemática de ajustes e transferências não justificadas entre a autuada e o devedor solidário que, inclusive, serviram como base para o lançamento, resta evidenciada a ingerência de uma sobre a outra, o que justifica a aplicação do artigo 124, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento aos recursos voluntários, para cancelar o lançamento relativo ao crédito tributário decorrente da ausência de adição da despesa com ágio da base de cálculo da CSLL, mantendo inalteradas as demais autuações, inclusive quanto à responsabilidade. Vencidos os Conselheiros José Carlos de Assis Guimarães, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar e Roberto Caparroz de Almeida, que negavam provimento aos recursos voluntários.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, Luiz Paulo Jorge Gomes e José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

Em ação fiscal levada a efeito na JBS S/A, na qualidade de responsável tributário pelo contribuinte BERTIN S/A em virtude da incorporação deste por aquela, abrangendo o segundo e o terceiro trimestres de 2008, constatou-se que esta deduziu indevidamente, na apuração do IRPJ e da CSLL despesas provenientes de lançamentos contábeis que tiveram contrapartidas na empresa BRACOL HOLDING LTDA (atual TINTO HOLDING LTDA).

Apurou-se, ainda, que a BERTIN S/A informou na DIPJ, a título de IRRF, valor maior que o apurado na fiscalização para o segundo e o terceiro trimestres de 2008.

Ademais, constatou a autoridade autuante que a BERTIN S/A adicionou corretamente na determinação do lucro real referente ao segundo e ao terceiro trimestres de 2008 valores a título de *impairment* de ágio sobre investimento e amortização de ágio sobre diferido, resultantes dos novos métodos contábeis, mas não efetuou essa mesma adição na apuração da base de cálculo da CSLL. Finalmente, o contribuinte compensou, no terceiro trimestre de 2008, prejuízo fiscal operacional de IRPJ e base de cálculo negativa da CSLL, ambos do 2º trimestre de 2008, na apuração, respectivamente, do IRPJ e da CSLL, mas esses resultados negativos não foram confirmados na auditoria realizada.

Em consequência, foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls. 12.072-12.085) e de CSLL (fls. 12.086-12.100).

Conforme descrito no “Termo de Verificação de Infração Fiscal” de fls. 11.564-11.607, em diligências realizadas junto às empresas JBS S/A, BERTIN S/A e BRACOL HOLDING LTDA, comprovou-se que houve sucessão por cisão parcial, ocorrida em 01/10/2007, entre as empresas BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A.

Em seguida, foi lavrada representação fiscal para fins de alteração cadastral, a fim de que fosse efetuado, nos sistemas da RFB, o registro da cisão parcial ocorrida, dando origem ao processo administrativo nº 15868.720080/2011-51, em nome da JBS S/A, tendo em vista que esta incorporou a BERTIN S/A.

Inconformada com a intimação para realizar a referida alteração cadastral, a JBS S/A impetrou o mandado de segurança nº 0003805-65.2011.403.6107, no qual foi proferida sentença reconhecendo o direito de o Fisco constituir crédito tributário contra a BRACOL HOLDING LTDA, imputando à JBS S/A responsabilidade solidária pelos débitos decorrentes de fatos geradores ocorridos até a data da cisão parcial, ocorrida em 01/10/2007.

A sentença ressalta, porém, que a Fazenda Pública não pode executá-los enquanto não ocorrer o desfecho do processo administrativo nº 15868.720080/2011-51. Houve interposição de apelação pelas partes nos autos do mandado de segurança, estando os recursos pendentes de julgamento no TRF da 3ª Região.

Ressalta a autoridade autuante que a BRACOL HOLDING LTDA tinha o controle acionário da BERTIN S/A, desde a constituição desta empresa até sua incorporação pela JBS S/A, em 31/12/2009.

Em 2012, a diligência junto à JBS S/A foi encerrada com a inclusão no MPF-F Regional nº 08.1.90.00-2011-03402-4, em aberto, de diversas operações para constituição de crédito tributário que originou os autos de infração de que trata o presente processo administrativo.

Constatou a autoridade autuante que, após a referida cisão parcial, as empresas BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A transferiram entre si receitas e despesas, bem como ativos e passivos. Os créditos tributários lançados no presente processo administrativo são fruto da auditoria realizada para a apuração dos reflexos tributários gerados por essas transferências.

Relata a autoridade autuante que, no ano de 2008 a BERTIN S/A apurou o IRPJ pelo lucro real trimestral, tendo iniciado os registros contábeis a partir do quarto trimestre de 2007 (01/10/2007), data em que os livros registram as transferências de patrimônio entre a BERTIN LTDA (atual TINTO HOLDING LTDA) e a BERTIN S/A, que se deram por meio de contas coligadas e controladas entre ambas as pessoas jurídicas. Nessas mesmas contas continuaram a ocorrer novas transferências.

Elaborou a autoridade autuante, com base nos lançamentos contábeis constantes das referidas contas coligadas e controladas, planilhas em que foram listadas, de um lado, os lançamentos relativos à BRACOL HOLDING LTDA e, de outro, os correspondentes à BERTIN S/A. Elaborou, ainda, planilha com dados extraídos da anterior, que tinha apenas correlação com contas de receitas e/ou despesas transferidas entre as pessoas jurídicas, na qual foi adotado o valor de R\$ 10.000,00 como corte para a amostragem.

Intimados a esclarecer os fatos que deram causa a esses lançamentos contábeis, a BRACOL HOLDING LTDA e a JBS S/A informaram que se referiam à regularização de receitas e dispêndios, bem como consequência do fato de que clientes e fornecedores não atualizaram seus cadastros. A despeito das reiteradas intimações para tanto, nunca foram apresentados os documentos que comprovassem as alegações.

Além disso, a fim de demonstrar a inconsistência dos argumentos manejados por eles, elaborou a autoridade autuante planilhas evidenciando a ocorrência de lançamentos em contas de ativo ou passivo em uma pessoa jurídica que tiveram contrapartida em contas de receitas ou despesas em outra pessoa jurídica.

Ademais, a autoridade autuante tece as seguintes considerações:

“Também não poderíamos deixar de esclarecer que o Laudo apresentado pela JBS S/A e Bracol Holding Ltda. que foi elaborado pela Pessoa Jurídica AMKS Contadores e Consultores Ltda. se baseou em um Balanço levantado com o fim específico de se transferir o acervo líquido da Bracol Holding Ltda. para a Bertin S/A (por conta da cisão parcial constatada) e nele tratou de todas as contas (de ativo e de passivo) transferidas de uma Pessoa Jurídica para outra, ou seja, não havia mais contas de ativo e de passivo a serem transferidas com base nesse Balanço. Lembramos ainda que o levantamento de um Balanço tem a exata função de encerrar as contas de resultado (receitas e despesas) em um determinado período fazendo com que seu resultado (lucro ou prejuízo) seja transferido para o Balanço, não sendo permitido em hipótese alguma que sejam transferidas receitas e despesas entre duas Pessoas Jurídicas”. (grifado no original)

No curso da ação fiscal, a JBS S/A e a BRACOL HOLDING LTDA apresentaram diversos argumentos para justificar os lançamentos contábeis constantes das contas coligadas e controladas entre ambas as pessoas jurídicas. A propósito dos lançamentos relativos a movimentação de variação monetária/cambial/correção de empréstimos e financiamentos, alegaram que, por tratar-se de operação de separação de bens, direitos e obrigações entre duas empresas em movimento, a geração das despesas, por conta das inúmeras atualizações de cadastros junto às instituições financeiras, ainda ocorriam na empresa inicial, de modo que houve a transferência desses débitos para que o dispêndio fosse realizado na empresa correta.

No tocante aos lançamentos referentes a vendas a vista, alegaram que, por falta de agilidade na troca do cadastro do cliente, este fez o pagamento na BRACOL HOLDING LTDA, a despeito de o faturamento ter ocorrido na BERTIN S/A., razão pela qual os recursos foram posteriormente transferidos a esta empresa.

A autoridade autuante tece extensas considerações acerca dos argumentos apresentados pela JBS S/A e pela BRACOL HOLDING LTDA nas respostas às intimações, merecendo destaque os seguintes excertos:

Item 1) Movimentação de variação monetária... - Essa alegação não procede, pois se as dívidas (passivos) tinham sido transferidos da Bracol Holding Ltda para a Bertin S/A, como ficou demonstrado no Laudo apresentado já citado – MKS, que são compatíveis com os lançamentos contábeis de transferências de contas de ativo e passivo realizados no dia 01/10/2007 no diário da Bracol Holding Ltda e a da Bertin S/A, era a Bertin S/A quem deveria alocar os juros passivos relacionados aos empréstimos transferidos que se encontram em seu passivo, nunca poderiam essas despesas ter sido lançadas na contabilidade da Bracol Holding Ltda e depois “transferidas” para a contabilidade da Bertin S/A através da conta coligada e controlada. Mas se isso ainda fosse verdade (se fosse um mero erro contábil) caberia a Bracol Holding Ltda estorná-los e a Bertin S/A escriturá-los totalmente, independente do cadastro da instituição bancária estar ou não atualizado. Observe que se fosse verdade as Pessoas Jurídicas deveriam apresentar

comprovantes do estorno total no lado da Bracol Holding Ltda (conta de débito e conta de crédito – método das partidas dobradas) em sua escrituração e a Bertin S/A deveria apresentar o comprovante da escrituração total (conta de débito e conta de crédito – método das partidas dobradas) em sua escrituração, mas nenhuma delas os apresentou, mesmo porque eles não existem na escrituração. E ainda sim não consta em Lalur algum da Bracol Holding Ltda o estorno de uma despesa indevida de período anterior na apuração do lucro real, que corroborasse com a resposta dada por ambas as Pessoas Jurídicas, e não há escrituração de ajuste de exercício anterior relacionado à resposta alguma na Pessoa Jurídica Bertin S/A.

(...)

Item 5) Venda a vista – Da mesma forma que nos itens anteriores essa alegação não convence, pois seria simples apresentar a nota fiscal de venda em nome da Bertin S/A, o comprovante de depósito em nome da Bracol Holding Ltda, os lançamentos de CMV (custo de mercadoria – ou produto – vendido), de baixa dos estoques e tributos incidentes, e os lançamentos de receitas e de clientes, bem como os lançamentos de correção quanto ao que alega (só restaria a correção de baixa da conta clientes com o ingresso de recursos transferidos da conta bancos da Bracol Holding Ltda para a Bertin S/A), mas nada disso foi apresentado. Se a venda foi a vista, a Bertin S/A deveria ter lançado a receita (nota fiscal em seu nome) e registro na conta clientes, o CMV e baixa do estoque e tributos incidentes, não havendo óbice à Bertin S/A em efetuar esses lançamentos se o problema foi um pagamento à Bracol Holding Ltda. O não registro do pagamento na Bertin S/A não influencia na conta receita e sim mantém o cliente como devedor, e ao pagar teria que realizar a baixa da dívida contra a conta bancos (por exemplo) mas o recurso seria transferido da conta bancos da Bracol Holding Ltda. (grifado no original)

Ressalta a autoridade autuante que os supostos lançamentos de “ajustes” entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A se deram durante todo o período de existência desta empresa (02/10/2007 a 31/12/2009).

Concluindo ser improcedentes as justificativas apresentadas pelos intimados para os referidos lançamentos de “ajustes” entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A, a autoridade autuante expurgou os respectivos reflexos na apuração do lucro real do 2º e do 3º trimestres de 2008 desta última empresa, bem como os reflexos na apuração da base de cálculo da CSLL.

Esses lançamentos de “ajustes” ocasionaram uma redução indevida do lucro real que totalizou R\$ 4.022.574,70 para o 2º Trimestre de 2008 e R\$ 6.483.157,50 para o 3º Trimestre de 2008, constituindo a infração 0001 - IRPJ – Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Despesas Não Comprovadas e também a infração 0001 – CSLL – Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Despesas Não Comprovadas.

A BERTIN S/A havia declarado prejuízo fiscal de R\$ 3.852.114,68 para o 2º trimestre de 2008. Porém, a infração 0001 acima referida reverteu esse prejuízo fiscal, transformando o resultado do 2º trimestre de 2008 para lucro real de R\$ 170.460,02. Tendo em vista que a BERTIN S/A havia utilizado o prejuízo fiscal por ela declarado para compensar

com o IRPJ devido no 3º trimestre de 2008, essa compensação indevida constituiu a infração 0002 – IRPJ – SALDO INSUFICIENTE – COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO OPERACIONAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL.

A infração 0003 decorre da constatação de que, na apuração do IRPJ relativo ao 3º trimestre de 2008, a BERTIN S/A excluiu valores de IRRF que não foram comprovados pela JBS S/A, sua incorporadora.

A autoridade autuante constatou, ainda, que a BERTIN S/A não adicionou à base de cálculo da CSLL os valores lançados na conta “impairment de ágio sobre investimentos”, adição essa que foi realizada na apuração do lucro real. Intimada a esclarecer essa divergência, a JBS S/A informou que não encontrou dados que permitissem esclarecer a razão da não inclusão dos referidos valores na base de cálculo da CSLL.

Afirma a autoridade autuante que tais valores foram lançados como despesas na Demonstração de Resultado do Exercício (DRE) do 2º trimestre de 2008, e seu ajuste não ocorreu por meio da linha “02. Ajustes do Regime Tributário de Transição – RTT” da ficha 09A da DIPJ do ano de 2008, local apropriado para tanto.

Tampouco foi apresentado o Controle Fiscal Contábil de Transição – FCONT para o período. A despeito disso, na apuração do IRPJ tais valores foram adicionados na linha “14. Amortização de Ágio nas Aquisições de Investimentos Avaliados pelo PL” da ficha 09A da DIPJ do ano de 2008, de modo que não houve reflexo na apuração do IRPJ. Porém, não foi adicionado na ficha 17 da DIPJ, para fins de CSLL, razão pela qual houve diminuição indevida da base de cálculo dessa exação, capitulada como infração 0002 – CSLL – FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL IMPAIRMENT DE ÁGIO SOBRE INVESTIMENTO E AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO S/ DIFERIDO RESULTANTES DOS NOVOS MÉTODOS CONTÁBEIS.

Também para o 3º trimestre de 2008 ocorreu a exclusão indevida da base de cálculo da CSLL de valores relativos a impairment de ágio sobre investimento e amortização de ágio sobre diferido resultantes dos novos métodos contábeis. Porém, nesse caso os valores foram adicionados na linha “25. Amort. Ágio Decorrente Alienação ou Baixa de Investimentos Avaliados p/ PL” da Ficha 09A da DIPJ para fins de IRPJ, da mesma forma como foram adicionados para fins da CSLL a linha “25. Amortização Ágio Decorr. Da Alienação ou Baixa de investimentos Aval. p/ PL” da ficha 17 da mesma DIPJ. Ocorre que tais valores foram excluídos na linha “53. (-) Outras Exclusões” da mesma ficha, de modo que houve diminuição indevida da base de cálculo da CSLL.

Intimada a esclarecer tais divergências, a JBS S/A afirmou que não encontrou informações suficientes que permitissem a comprovação com segurança das composições dos valores lançados como “outras exclusões” de CSLL e IRPJ.

Além disso, asseverou que o contabilista responsável pelo preenchimento da DIPJ, quando contactado, informou que não tem memória de cálculo desses valores.

Essa exclusão indevida foi capitulada como infração 0003 – CSLL – EXCLUSÕES INDEVIDAS DA BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL EXCLUSÕES INDEVIDAS – IMPAIRMENT DE ÁGIO SOBRE INVESTIMENTO E AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO S/ DIFERIDO RESULTANTES DOS NOVOS MÉTODOS CONTÁBEIS.

Como consequência das infrações 0001 e 0002 da CSLL, a base de cálculo negativa de R\$ 21.450.157,28 declarado para o 2º trimestre de 2008 foi revertido, transformando-se em lucro de R\$ 170.460,02. A referida base de cálculo negativa foi utilizada pelo contribuinte para compensar a CSLL devida para o 3º trimestre de 2008, caracterizando compensação indevida, capitulada como infração 0004 – CSLL – SALDO INSUFICIENTE COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA ATIVIDADE GERAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL.

Afirma a autoridade autuante, a partir da interpretação sistemática dos arts. 129 e 132 do CTN, que a JBS S/A é responsável na apenas pelos tributos lançamentos, mas também pela multa de ofício aplicada. Ademais, reproduzindo excertos de relatórios disponibilizados pela JBS S/A em seu sítio na internet, conclui que:

66) Diante do acima exposto, devemos deixar consignado neste termo que a família Bertin atualmente é sócia da JBS S/A, através da FB Participações S/A (holding controladora), e essa participação se deu com a versão do patrimônio da Bertin S/A para a JBS S/A (a atual JBS S/A é = a antiga JBS S/A + a Bertin S/A). Dessa forma, com base na legislação em vigor a JBS S/A responde pelo crédito tributário total, aí incluído o valor correspondente à multa de ofício. Frise-se mais uma vez que os antigos sócios da Bertin S/A participam da “nova” JBS S/A, o que ocorreu foi uma integração, conforme consta no relatório acima transcrito. O Sr. Natalino Bertin – CPF 250.150.238-34, que participou do Conselho Administrativo da Bertin S/A, é atualmente membro do Conselho Administrativo da JBS S/A.

59) Em que pese ter ocorrido uma incorporação (ou fusão, como constou no relatório da administração já citado), no caso concreto o que ocorreu foi uma união de patrimônio e sócios. (grifado no original)

Quanto à BRACOL HOLDING LTDA, afirma a autoridade autuante que transferiu ela patrimônio para a BERTIN S/A no período de 01/01/2008 a 16/12/2008, no valor de R\$ 300.606.545,97 em transferências líquidas de Ativos desta para aquela e de R\$ 689.060.921,79 em transferências líquidas de Passivos da BRACOL HOLDING LTDA para a BERTIN S/A., fato esse que comprova a solidariedade daquela pelos créditos tributários lançados contra esta para todo o ano de 2008. Assevera, ainda, que a análise dos lançamentos contábeis dessas duas pessoas jurídicas revelou a ocorrência de transferências de receitas e despesas entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A, ressaltando a interação e dependência entre essas pessoas jurídicas.

Pelas razões acima referidas, foi imputada responsabilidade pelos créditos tributários lançados à JBS S/A, com base no art. 132 do CTN, e à BRACOL HOLDING LTDA, com base no art. 124, I, do CTN.

Inconformada, a JBS S/A apresentou a impugnação de fls. 12.340-12.384. Também a TINTO HOLDING LTDA (atual denominação da BRACOL HOLDING LTDA), irresignada, apresentou as impugnações de fls. 12.250-12.267 (IRPJ) e de fls. 12.268-12.284 (CSLL).

No recurso apresentado pela JBS S/A são deduzidas as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

As empresas BERTIN S/A, JBS S/A e BRACOL HOLDING LTDA têm sede no município de São Paulo/SP, de modo que a autoridade autuante, lotada na DRF de Araçatuba, não tinha competência para realizar o procedimento de fiscalização.

O MPF expedido faz referência a suposta “autorização da autoridade competente” para a realização da fiscalização, mas essa “autorização” cinge-se à possibilidade do reexame de período já fiscalizado, nada dizendo quanto à transferência de competência para outra região fiscal. O MPF foi emitido pelo Chefe de Divisão de Fiscalização em São Paulo, conforme consta da Portaria nº 212/2001.

Porém, conforme consta do próprio documento, a “delegação” para a respectiva emissão se deu com base na Portaria de Delegação de Competência nº 36/2004, publicada sete anos antes da edição da Portaria nº 3.014/2011, que atualmente disciplina a matéria.

Considerando que sob a égide da Portaria nº 3.007/2001 foi editada a “Portaria de Delegação de Competência”, delegando a possibilidade de emissão do MPF ao Chefe da Divisão de Fiscalização, o mesmo deve ser feito na atual disciplina da Portaria RFB nº 3.014/2011, de modo que é nula a emissão do MPF que ensejou a ação fiscal.

Nos termos do art. 6º, § 4º, da Portaria nº 3.014/2011, os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, devem ser autorizados pelo respectivo Superintendente. Essa norma não foi observada, pois a autorização do Superintendente foi apenas para o reexame de período já fiscalizado, não fazendo qualquer referência a procedimentos de fiscalização em outra unidade descentralizada, de modo que somente a DERAT/SP seria competente para realizar a fiscalização.

Esse vício não foi sanado com a alteração do MPF promovida, em 30/05/2012, para incluir em seu objeto o IRPJ e a CSLL, pois essa alteração não traduz autorização do Superintendente. A Portaria nº 3.014/2011 é posterior à Lei nº 8.748/1993, que introduziu alterações na redação dos §§ 2º e 3º do Decreto nº 70.235/192, de modo que a norma posterior deve ser observada.

Alega o impugnante que houve cerceamento ao direito de defesa por diversas razões. Em primeiro lugar, porque a ação fiscal foi desenvolvida pela DRF de Araçatuba, distante da sede da empresa. Em segundo lugar, pelo fato de que a intimação acerca do lançamento veio acompanhada apenas dos autos de infração, sem os documentos que instruem o processo administrativo. Em terceiro lugar, porque no processo eletrônico não há numeração dos documentos.

A autoridade autuante não promoveu qualquer esforço no sentido de obter, junto aos administradores da BERTIN S/A à época dos fatos, os esclarecimentos que buscava.

Não se valeu dos instrumentos legais de que dispõe para buscar a verdade real. A autoridade autuante deveria imputar as supostas responsabilidades tributárias a quem de direito com base no art. 135 do CTN. Apresenta a relação dos administradores da BERTIN S/A à época dos fatos e requer a intimação deles para que prestem esclarecimentos e apresentem os documentos necessários à composição dos créditos. Afirma que a acusação que deu fundamento aos autos de infração lavrados é de que, após a operação ocorrida em outubro de 2007, houve transferências irregulares de receitas e despesas entre a BRACOL HOLDING

LTDA e a BERTIN S/A. Nesse caso, a conduta praticada à época pelos administradores desta última constitui infração à lei. Ademais, os estatutos da BERTIN S/A previam a necessidade de orientação, controle e fiscalização dos negócios da companhia pelo conselho de administração e pela diretoria. Conclui que há elementos bastantes para a imputação de responsabilidade, com base no art. 135, III, do CTN, aos administradores de então, responsabilidade essa que é pessoal, originária e exclusiva.

Foi impetrado o mandado de segurança nº 0003805-65.2011.403.6107 a fim de afastar a ilegal caracterização, de ofício, como cisão da operação ocorrida, em outubro de 2007, entre as empresas BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A, requerendo a instauração de procedimento próprio para tanto, no qual fosse assegurado contraditório e ampla defesa, nos termos do Decreto nº 70.235/1972.

Houve concessão de liminar, posteriormente confirmada em sentença, dando oportunidade de apresentação de recurso administrativo, inclusive com efeito suspensivo. Foi noticiado pela impetrante ao Juízo o descumprimento da medida liminar pela autoridade impetrada, tendo sido proferida decisão interlocutória reconhecendo que a lavratura de “Termo de Sujeição Passiva Solidária” caracteriza descumprimento da decisão judicial, já que um dos efeitos do afastamento administrativo da defesa é a atribuição de responsabilidade solidária. O procedimento administrativo para constatação de eventual cisão entre BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A não foi instaurado, já que a intimação encaminhada em 26/10/2011 é precária, não estando nela presentes os requisitos previstos no Decreto nº 70.235/1972. Os autos de infração devem ser cancelados, pois não foram lavrados para prevenir decadência. Transcorreu o prazo decadencial (seja pela regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN ou pela regra inscrita no art. 173, I, do mesmo diploma normativo) para a apuração de eventual cisão entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A, de modo que a imputação de responsabilidade à JBS S/A não pode mais ser apurada.

A BRACOL HOLDING LTDA, em 2007, por meio de uma operação societária comumente designada como “drop down”, substituiu seu acervo por ações de outra empresa (BERTIN S/A). Nesta espécie de operação, não há redução do capital da empresa conferente e, sim, substituição de parte de elementos patrimoniais. Ou seja, a BRACOL HOLDING LTDA deliberou um aumento de capital em sua subsidiária integral, BERTIN S/A, e integralizou tal aumento de capital subscrito mediante entrega de um acervo líquido, constituído de ativos e passivos então contabilizados pela BRACOL HOLDING LTDA. Do ponto de vista patrimonial, portanto, não houve alteração alguma para a BRACOL HOLDING LTDA, donde se conclui de forma inexorável que não houve “cisão parcial”, pois nesse caso deveria haver transferência de parcelas do patrimônio. A autoridade autuante, equivocadamente, afirma que a operação caracteriza-se como cisão parcial, ensejando a responsabilidade solidária da BERTIN S/A e também, após a incorporação desta no final de 2009, da JBS S/A, pelos débitos da BRACOL HOLDING LTDA e da BERTIN S/A, nos termos do art. 132 do CTN. Não há autorização legal para a desconsideração de ato do contribuinte e imputação de cisão e a situação concreta ora analisada não se ajusta à regra prevista no art. 24 da Instrução Normativa RFB nº 1.183/2011. A operação de fato ocorrida observou os preceitos da Lei nº 6.404/1976.

Em 10/10/2007, a BERTIN S/A adquiriu da BRACOL HOLDING LTDA diversos estabelecimentos, via integralização de acervo líquido em aumento de capital subscrito e integralizado por esta empresa. Para a regular operação dos estabelecimentos adquiridos, diversas providências regulatórias e burocráticas foram necessárias, demandando razoável tempo, de modo que foi necessária a continuidade de utilização de documentos fiscais em nome do antigo proprietário, especialmente para fins de cumprimento de contratos, cronograma de abate e aviso dos diversos fornecedores, os quais continuaram emitindo notas

fiscais em nome daquele. Por essas razões foi necessário o encontro de contas entre aquelas empresas no período de transição. As transferências de ativos e passivos discriminadas no laudo elaborado pela AMKS CONTADORES E CONSULTORES LTDA não se deram de maneira automática e instantânea.

No tocante ao lançamento de CSLL por falta/insuficiência de adições à base de cálculo decorrentes de impairment de ágio, afirma o impugnante que a adição de um valor a título de IRPJ não faz prova absoluta da correção do lançamento, já que cabe à fiscalização verificar a correção dessa adição. Aduz que houve uma adição indevida de IRPJ, que deve ser corrigida no curso da fiscalização ou comprovada sua correção para fins de apuração de CSLL. Assevera que não foi questionado o ágio em si, revelando que tem ele fundamento econômico, principalmente para fins da despesa de amortização do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Argumenta que, para fins contábeis, a Lei nº 11.638/2007 exigiu a adição da amortização contábil do ágio, de modo que tal ágio é contabilmente baixado somente após a realização do teste da recuperabilidade (impairment), mas isso não significa, para fins fiscais, que o ágio não deveria continuar sendo amortizado. Alega que, para fins fiscais, as alterações promovidas pela Lei nº 11.638/2007 são neutras, de modo que não alteram a apuração do lucro realizada com base na legislação até então vigente, que exigia a amortização contábil do ágio. Conclui que “a própria adição da despesa da amortização da contabilidade fiscal do ágio nos períodos autuados decorreu do erro no momento de traduzir esses efeitos para fins do IRPJ, pois não há teste de recuperabilidade (‘impairment’) na determinação do lucro líquido (base do lucro real) apurado de acordo com as regras contábeis aplicáveis e vigentes antes da Lei nº 11.638/07”. Baseado nessas premissas, afirma o impugnante que “a manutenção da amortização fiscal do ágio nos períodos autuados para fins da CSL, é correto, e onde houve equívoco, foi justamente na adição dessas despesas de amortização do ágio para fins do IRPJ”.

Na ficha 54 da DIPJ relativa ao ano-calendário 2007, constata-se que o valor de R\$ 381.908,97 corresponde a retenção de imposto de renda relativa a rendimento proveniente de aplicação financeira no Banco Votorantim S/A. No Razão Analítico, há o lançamento, em outubro de 2007, de R\$ 257.999.771,75, relativo à transferência de aplicação financeira do Banco Votorantim S/A à BERTIN S/A. Também consta do laudo elaborado pela AMKS CONTADORES E CONSULTORES LTDA que o referido investimento foi transferido da BRACOL HOLDING LTDA à BERTIN S/A. Assim, a retenção do imposto de renda foi efetuada pelo Banco Votorantim S/A à BRACOL HOLDING LTDA, de modo que improcede a exigência. Caso assim não se entenda, deve ser oficiado o Banco Votorantim S/A para que promova a juntada do comprovante de pagamento de retenção em questão ou, ainda, deve ser verificado junto às retenções contidas em nome da BRACOL HOLDING LTDA se é possível identificar a retenção em questão.

Requer a realização de diligência a fim de que sejam analisados os documentos fiscais da impugnante, intimando-se, ainda, a BRACOL HOLDING LTDA e seus dirigentes, para que apresentem documentos relativos ao período fiscalizado.

A responsabilidade tributária prevista no art. 132 do CTN não alcança a multa e os juros moratórios. O sucessor, nas hipóteses previstas no referido dispositivo, não concorre de nenhuma forma para a prática da infração pelo sucedido. Tampouco a participação da família Bertin no capital social da JBS S/A autoriza a imputação a esta de responsabilidade por multa e juros moratórios. Ainda que essa responsabilidade fosse admitida, deveria se dar na proporção da participação dos acionistas integrantes da família Bertin no capital social da JBS S/A. A responsabilidade pela multa deve ser afastada, pois a BERTIN S/A era empresa distinta

e tinha controle distinto relativamente à JBS S/A e, ademais, a multa foi formalizada após a incorporação.

Por fim, pede que seja provida a impugnação, acolhendo as preliminares de nulidade apontadas, reconhecendo-se a decadência, ou, ainda, seja julgado, no mérito, totalmente improcedente a autuação. Subsidiariamente, pede que os autos sejam devolvidos à autoridade autuante para a numeração dos documentos, devolvendo-se o prazo para defesa.

Ainda subsidiariamente, requer a realização de diligência para análise dos documentos juntados, que demonstram a insubsistência da autuação, e para que se proceda ao lançamento separado do crédito tributário devido à BRACOL HOLDING LTDA e à JBS S/A, em razão da incorporação da BERTIN S/A. Solicita que seja reconhecida a decadência do direito de o Fisco questionar a operação realizada em 10/10/2007 entre as empresas TINTO HOLDING LTDA e BERTIN S/A. Pede que sejam expedidos ofícios à Corregedoria da Receita Federal do Brasil e ao Ministério Público Federal, para apuração dos crimes de prevaricação e desobediência, bem como para apuração de infrações administrativas cometidas pelos fiscais autuantes.

Finalmente, pede que as intimações sejam efetuadas em nome dos procuradores, inclusive para que estejam presentes no julgamento a fim de que realizem sustentação oral.

No recurso apresentado pela BRACOL HOLDING LTDA (atual TINTO HOLDING LTDA) são invocados os argumentos a seguir resumidos:

Os autos de infração devem ser cancelados, pois a ação fiscal foi desenvolvida sem observância dos limites impostos pelo Mandado de Procedimento Fiscal quanto ao período, aos tributos passivos de serem fiscalizados e ao local de fiscalização, em afronta ao disposto nos arts. 2º e 7º da Portaria RFB nº 11.371/2007. Não foi observada a exigência prevista no art. 6º, § 4º, da Portaria RFB nº 11.371/2007, segundo o qual a realização de ação fiscal por unidade da RFB distinta da unidade em que está domiciliado o contribuinte, mas na mesma Região Fiscal, depende de emissão de MPF pelo respectivo Superintendente.

Não foi observado o prazo de validade de sessenta dias do termo de início de ação fiscal, prazo esse previsto no art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/1972. Esta norma tem por fundamento de validade o art. 196 do CTN.

A impugnante não foi intimada previamente para se manifestar acerca do encerramento da fase instrutória, de modo que foi violada a regra inscrita no art. 44 da Lei nº 9.784/1999.

Os autos de infração lavrados são inválidos, pois não foram demonstrados os fundamentos jurídicos do lançamento, especialmente as regras que estabelecem a sujeição passiva, a base de cálculo e as alíquotas utilizadas na apuração das exações. Nas autuações não foram apontados os motivos de direito, pois não há demonstração jurídica de forma adequada, precisa e clara dos dispositivos legais necessários para tanto, não bastando a indicação dos dispositivos que apenas tratam de aspectos específicos e operacionais dos tributos. Essas deficiências acarretam, ainda, cerceamento ao direito de defesa.

Os autos de infração lavrados fundam-se em levantamento fiscal precário, lastreado apenas em documentos fiscais apresentados, sem que fossem requisitados esclarecimentos e eventualmente novos documentos.

A ciência dos autos de infração lavrados não veio acompanhada dos anexos e de todo o material que fundamentou o lançamento, em ofensa ao disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/1972.

Os autos de infração devem ser cancelados por não ter constituído crédito tributário e por não ter aplicado penalidade contra a impugnante, em ofensa aos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972.

A imputação de responsabilidade com base no art. 124, I, do CTN somente poderia se dar mediante a comprovação de que a BRACOL HOLDING LTDA exercia alguma responsabilidade como sócia da BERTIN S/A no momento do fato gerador, prova essa que não foi produzida, razão pela qual houve erro de direito na aplicação da referida norma.

A BRACOL HOLDING LTDA era apenas uma sócia com personalidade totalmente diversa da BERTIN S/A. A operação de transferência de estabelecimentos da primeira à segunda não dá azo à aplicação do art. 124, I, do CTN, pois não caracteriza interesse comum nas situações que constituem os fatos geradores, hipótese que só se verifica nos casos em que as empresas participam como sujeitos passivos da mesma relação jurídica tributária.

Por fim, pede sua exclusão do lançamento, por não ser responsável por interesse comum pelo crédito tributário constituído. Requer, ainda, que as intimações sejam dirigidas aos procuradores que subscrevem o recurso.

Da decisão da DRJ

Em decisão de 28/06/2013, a 1ª Turma da DRJ/POR, por maioria de votos, julgou improcedente as Impugnações apresentadas e manteve o crédito tributário. Houve um voto vencido no sentido de limitar a responsabilidade da JBS pelas multas lançadas à proporção da família Bertin no capital social da JBS S.A, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/2008, 30/09/2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - PRINCÍPIO DA ENTIDADE - RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A ação fiscal foi desenvolvida com observância das regras pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal. Em observância ao princípio da entidade, são descabidos os lançamentos contábeis efetuados em contas de coligadas e controladas relativos a transferências de ativos, passivos e resultados entre duas entidades distintas, máxime quando não são apresentadas provas relacionadas às operações contabilizadas. O incorporador responde pelos créditos tributários lançados contra o incorporado, nos termos do art. 132 do CTN. Havendo interesse comum nas situações que constituem os fatos geradores das obrigações tributárias

apuradas, é cabível a imputação de responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 30/06/2008, 30/09/2008

AUTO REFLEXO - AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO - ÔNUS DA PROVA

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo. Incumbe ao contribuinte o ônus da prova da dedutibilidade de amortização de ágio.

Recurso Voluntário

A JBS e a Tinto Holding (atual denominação da Brascol) apresentaram cada qual seu Recurso Voluntário, por meio do qual ratificam os termos da Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Admissibilidade

Os Recursos são tempestivos e preenchem todos os demais requisitos legais, assim, merecem ser apreciados.

Preliminar

Não apreciação de argumentos defendidos na Impugnação

Alega a Recorrente BRACOL (atual RIO TINTO), que o acórdão recorrido deve ser cancelado, pois, deixou de abordar argumentos importantes defendidos pela Recorrente em Impugnação.

Ora, primeiramente, cabe ressaltar que, se houve omissão por parte do acórdão recorrido, deveria a ora Recorrente ter apresentado Embargos de Declaração para

sanar tal omissão. Esse é o instrumento adequado para combater eventuais omissões, contradições ou obscuridades.

Além, tenho firma posição no sentido de que não tem obrigação o julgador de abordar todos os argumentos colocados pelas partes se aqueles que enfrenta já são suficientes para fundamentar seu voto.

Assim, não vejo qualquer fundamento no pedido de cancelamento do acórdão recorrido.

Desta forma, afasto a preliminar em questão.

Da Incompetência da DRF/Araçatuba

Alega a Recorrente que a DRF/Araçatuba seria incompetente para proceder à fiscalização, tendo em vista que o domicílio fiscal da JBS, BERIN S/A e BRACOL estão todas no Município de São Paulo.

Aduz ainda a Recorrente que a Superintendência da 8ª Região Fiscal da RFB autorizou tão somente o reexame de período já fiscalizado, sendo omissa em relação à suposta transferência de competência para outra região fiscal. Assim, entende ter sido desobedecido o quanto disposto no art. 6º, § 4º, da Portaria nº 3.014/2011.

Também alega que o MPF foi emitido pelo Chefe de Divisão de Fiscalização em São Paulo, tendo por base a Portaria de Delegação de Competência nº 36/2004, que fora publicada sete anos antes da edição da Portaria nº 3.014/2011, que atualmente disciplina a matéria, de modo que, após a publicação desta Portaria, deveria ter sido editado novo ato referente à delegação de competência.

A BRACOL também aponta do MPF, afirmando que foram desobedecidos os limites previstos por esse ato quanto ao período, tributos passivos de serem fiscalizados e local de fiscalização, conforme disposto nos arts. 2º e 7º da Portaria RFB nº 11.371/2007.

Alega ainda inobservância do art. 6º, § 4º, da Portaria RFB nº 11.371/2007, que prevê depende de emissão de MPF pelo respectivo Superintendente a realização de fiscalização por unidade da RFB distinta da unidade em que está domiciliado o contribuinte mas na mesma Região Fiscal.

Conforme já bem destacado pela DRJ, o MPF que autorizou a realização da fiscalização que culminou nas autuações ora em discussão, foi emitido com base na Portaria RFB nº 3.014/11, que dispõe o seguinte:

Art. 2º Os procedimentos fiscais no âmbito da RFB serão instaurados com base em Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e deverão ser executados por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, observada a emissão de:

I – Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F), para instauração de procedimento de fiscalização; e

(...)

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente na forma eletrônica e assinado pela autoridade emitente, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

(...)

Art. 6º O MPF será emitido, observadas as respectivas atribuições regimentais, pelas seguintes autoridades:

(...)

III - Superintendente da Receita Federal do Brasil;

IV - Delegado da Receita Federal do Brasil;

(...)

§ 1 As autoridades indicadas nos incisos IV e V somente poderão emitir MPF no âmbito de suas respectivas áreas de competência.

(...)

§ 3 Somente será admitida delegação de competência para emissão e alteração de MPF nas seguintes hipóteses:

I - de Superintendente da Receita Federal do Brasil para Chefe de Divisão de Fiscalização, de Administração Aduaneira ou de Repressão ao Contrabando e Descaminho, da Superintendência;

(...)

§ 4 Os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, serão autorizados pelo respectivo Superintendente.

(...)

§ 8 A autorização para reexame em relação ao mesmo exercício poderá ser efetuada pelas autoridades competentes diretamente no MPF-F.

(...)

Art. 7 O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

I - a numeração de identificação e controle;

II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - o nome e a matrícula do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do mandado;

VI - o nome, o número do telefone e o endereço funcional do responsável pela equipe a que está vinculado o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil referido no inciso V; e

VII - o nome, a matrícula e o registro de assinatura eletrônica da autoridade emitente e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato.

§ 1 O MPF-F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo estas alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal, observados os modelos constantes dos respectivos Anexos I e II a esta Portaria.

(...)

Art. 9 As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução ou supervisão, bem como as alterações relativas a tributos a serem examinados e a período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade emitente, conforme modelo constante do respectivo Anexo a esta Portaria, cientificado o contribuinte nos termos do parágrafo único do art. 4 .

(...)

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - 120 dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E; e

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade emitente, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, os prazos fixados nos incisos I e II do art. 11, conforme o caso.

Da análise dos autos, vemos que o MPF-F 08.1.90.00-2011-03402-4, foi emitido em 07/11/2011 por autoridade competente da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil - 8ª Região Fiscal e contém todas as informações necessárias previstas nos normativos acima.

Assim, entendo que a norma da RFB foi integralmente cumprida, não havendo qualquer vício no processo fiscalizatório, devendo ser afastada tal alegação preliminar.

Cerceamento do Direito de Defesa

A Recorrente JBS traz argumentos relacionados a cerceamento ao direito de defesa por:

i-) ter a ação fiscal sido desenvolvida em local distante do domicílio fiscal da empresa; por ter a intimação do lançamento sido acompanhada apenas dos autos de infração;

ii-) ausência de numeração dos documentos no processo eletrônico;

iii-) ser inviável a discriminação individualizada, nas planilhas elaboradas pela fiscalização, dos débitos da BRACOL HOLDING LTDA e da BERTIN S/A.

A BRACOL alega desrespeito ao art. 9º do PAF, vez que por ocasião da ciência das autuações não lhe foram apresentados os anexos e todo o material que fundamentou o lançamento.

Pois bem, conforme já mencionado neste voto, as regras relacionadas ao pertinentes ao MPF foram integralmente cumpridas.

Percebe-se nos autos do processo que os documentos estão numerados e não existe normativo que determine que o título utilizado no índice aponte com precisão o respectivo conteúdo. Além disso, a formalização da exigência por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo é prevista no art. 9º, § 2º do PAF.

Por fim, é indubitável a inexistência previsão legal acerca de obrigatoriedade de que os termos e documentos que integram o processo administrativo tributário sejam remetidos ao sujeito passivo quando da intimação.

Em relação às planilhas elaboradas fiscalização, destaco trecho do acórdão da DRJ:

" No tocante à alegação de que as planilhas elaboradas pela autoridade autuante não permitem discriminar, de maneira individualizada, os débitos da BRACOL HOLDING LTDA e da BERTIN S/A, cabe esclarecer que a Planilha 29 (fl. 11.608), citada como exemplo no recurso da JBS S/A, é uma planilha de consolidação de dados, elaborada com o fim de demonstrar a representatividade da amostragem utilizada nas demais planilhas.

Observa-se, por exemplo, na planilha 32 (fl. 11.612) que os lançamentos contábeis são individualizados para a BRACOL HOLDING LTDA e para a BERTIN S/A. (...)"

Portanto, ausentes os riscos trazidos pelas Recorrentes, afasto também esta preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Da Ausência de fundamento jurídico dos lançamentos

A BRACOL argumenta que os lançamentos são inválidos, vez que ausentes os respectivos fundamentos jurídicos do lançamento e os motivos de direito, pois, não há demonstração jurídica de forma adequada dos dispositivos legais necessários para tanto, não sendo suficiente a simples indicação dos dispositivos que tratam somente de aspectos específicos e operacionais dos tributos.

Pois bem, a leitura dos autos de infração não deixa dúvida de que as normas infringidas e respectivas penalidades foram devidamente apontadas. Além disso, há claro apontamento dos fatos dos fatos que deram origem às infrações, conforme é possível enxergar no TVF.

Assim, improcedente também este argumento da Recorrente.

Da Nulidade do Julgamento da DRJ - Indeferimento de Diligência

Alega a Recorrente a nulidade da decisão da DRJ que indeferiu o pedido de diligência e, com isso, cerceou o direito à ampla defesa da Recorrente.

Ora, cabe ao julgador averiguar a necessidade e utilidade de uma diligência. Caso o julgador entenda que possui todos os elementos suficientes para a tomada de decisão, tem autonomia para indeferir eventual pedido de diligência e prosseguir com o julgamento, sem com isso incorrer em qualquer vício de nulidade.

Assim, improcedente tal alegação da Recorrente.

Da Ausência de Lançamento contra a BRACOL

Aduz a BRACOL HOLDING LTDA que os autos de infração devem ser cancelados por não ter constituído crédito tributário e tampouco ter aplicado multa contra a Recorrente em clara desobediência aos arts. 9º e 10 do PAF.

Da leitura do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado contra a BRACOL, não enxergo alegados vícios.

Da cisão da empresa BRACOL

A JBS S/A informa que impetrou o mandado de segurança nº 0003805-65.2011.403.6107 cujo escopo era o afastamento da indevida caracterização, de ofício, como cisão da operação ocorrida, em outubro de 2007, entre as empresas BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A

No mencionado MS, requer-se a instauração de procedimento próprio para tanto, no qual fosse assegurado contraditório e ampla defesa, nos termos do Decreto nº 70.235/1972.

Foi concedida liminar, posteriormente confirmada em sentença, dando oportunidade de apresentação de recurso administrativo.

Afirma que informou o Juízo, o descumprimento da medida liminar pela autoridade impetrada, tendo sido proferida decisão interlocutória reconhecendo que a lavratura

de “Termo de Sujeição Passiva Solidária” caracteriza descumprimento da decisão judicial, já que um dos efeitos do afastamento administrativo da defesa é a atribuição de responsabilidade solidária.

Aduz que o procedimento administrativo para constatação de eventual cisão entre BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A não foi instaurado tendo decaído o prazo para tanto.

Neste aspecto é importante destacar que a Recorrente JBS é responsabilizada pelos débitos cobrados da BERTIN S/A, em razão de infrações por esta cometida e não por débitos originado na BRACOL.

Contudo, na petição inicial do MS em questão, consta o seguinte:

"Assim, resumidamente, tendo em vista a incorporação da "BERTIN S/A" pela impetrante, a Autoridade Impetrada pretende atribuir responsabilidade solidária de débitos da "BRACOL" à Impetrante, sob o argumento de que teria havido cisão quando da constituição da "BERTIN S/A", pela aplicação do art. 132 do Código Tributário Nacional. "

Aqui me parece que não há congruência entre o fato concreto (JBS é cobrado por débitos da BERTIN S.A) e o fato informado (JBS é cobrado por débitos da BRACOL).

Isso fica evidente na decisão interlocutória (fls. 6.886-6.889) que deferiu a liminar:

" No presente caso, também não se mostra razoável o afastamento da defesa administrativa, devido aos graves efeitos que podem ser originados da medida administrativa, ou seja, a atribuição de responsabilidade solidária à impetrante pelas dívidas tributárias da Bertin Ltda (atual Bracol Holdin Ltda) – fl. 33."

Por fim, temos que a sentença proferida nos autos deste MS concedeu em parte a segurança, tão somente para assegurar o direito a que fosse processada a reclamação administrativa da impetrante, com efeito suspensivo, **ressalvando ao Fisco o direito de constituir os créditos tributários porventura existentes, inclusive com base na pretensa solidariedade**, mas sem poder inscrevê-los em dívida ativa e tampouco executá-los até o desfecho do processo na esfera administrativa.

Assim, é importante ressaltar que o MS nº 0003805-65.2011.403.6107 não constitui óbice a que a autoridade fiscal impute responsabilidade por sucessão à JBS por créditos tributários decorrentes de fatos geradores praticados pela BERTIN S/A em razão da incorporação ocorrida.

Em suma, o MS foi impetrado com o fim de assegurar o exercício do contraditório antes de que fosse caracterizada como cisão a operação ocorrida entre as empresas BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A.

Em suma, em decorrência da incorporação e extinção da BERTIN S/A, a JBS foi responsabilizada por sucessão, com base no art. 132 do CTN.

Por outro lado, a responsabilidade solidária atribuída à BRACOL tem por fundamento o art. 124, I, do CTN, tendo em vista a constatação de interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias apuradas.

Desta forma, as decisões proferidas nos autos do MS nº 0003805-65.2011.403.6107 não afastam a imposição de responsabilidade por sucessão à JBS por créditos lançados contra BERTIN S/A antes da incorporação.

Por fim, não há suspensão da exigibilidade do crédito tributário determinada por decisão judicial no MS, vez que a eventual qualificação da operação ocorrida entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A como cisão, não gera qualquer efeito quanto à validade das autuações vez que as infrações apuradas são independentes de tal qualificação.

Mérito

Das transferências (ativo/passivo/receita/despesa) entre BRACOL e BERTIN S.A

A leitura do Recurso apresentado pela Recorrente JBS e a análise dos documentos juntados aos autos, mostram que carecem de explicações razoáveis as transferências de "ajuste" perpetradas entre BERTIN e BRACOL.

Os argumentos trazidos na peça recursal e mesmo as respostas apresentadas durante a fiscalização me parecem insuficientes.

Vejam, alega a Recorrente JBS que em 10/10/2007, a BERTIN S/A adquiriu da BRACOL HOLDING LTDA diversos estabelecimentos, via integralização de acervo líquido em aumento de capital subscrito e integralizado por esta empresa e que, para a regular operação dos estabelecimentos adquiridos, diversas providências regulatórias e burocráticas foram necessárias, demandando razoável tempo, de modo que foi necessária a continuidade de utilização de documentos fiscais em nome do antigo proprietário, especialmente para fins de cumprimento de contratos, cronograma de abate e aviso dos diversos fornecedores, os quais continuaram emitindo notas fiscais em nome daquele.

Diante de tal cenário, justifica a Recorrente que foram necessárias diversas operações de compensação (encontro de contas) entre BERTIN S.A e BRACOL.

Os argumentos trazidos são insuficientes para justificar porque tais entidades que possuem cada qual sua personalidade jurídica, CNPJ, ativo, passivo e contas de resultados tenham executado uma troca tão intensa de recursos e, pior, por meio da utilização de meras contas de coligadas e controladas entre ambas, sem maior subsídio documental.

Trata-se aqui do Princípio da Entidade. Não é possível admitir que o resultado contábil e fiscal de uma empresa seja impactada em contrapartida por lançamentos

efetuados por outra empresa. Cada qual deve manter seus livros fiscais/contábeis e demonstrações financeiras próprias, exatamente, para que se possa efetuar a devida apuração de resultado contábil e fiscal de cada uma.

Não se trata aqui de proibição ou vedação de que tais operações e/ou transferências ocorram entre as empresas, ainda mais quando pertencentes a um mesmo grupo econômico. Isso é por vezes necessários no dinâmico mundo empresarial.

Contudo, tais operações, especialmente, quando tão recorrentes e relevantes, devem ser devidamente explicadas com documentação suporte, o que não aconteceu no presente caso. As explicações dadas e documentação apresentada **não justificam os efeitos fiscais que resultaram em redução dos tributos devidos pela BERTIN S.A.**

Ora, se as despesas (dívidas) haviam sido transferidas da BRACOL para a BERTIN, esta última é quem deveria alocar os juros passivos relacionados aos empréstimos transferidos que se encontram em seu passivo, contudo, tais despesas foram registradas na BRACOL e depois transferidas para a contabilidade da BERTIN através da já mencionada conta coligada e controlada.

Ainda que se tratasse de um erro contábil caberia à BRACOL efetuar o estorno e à Bertin escriturá-los, o que não ocorreu, pois, não foram apresentados comprovantes do estorno total pela BRACOL (conta de débito e conta de crédito – método das partidas dobradas) em sua escrituração e nem tampouco, o comprovante de escrituração total (conta de débito e conta de crédito – método das partidas dobradas) pela BERTIN.

Além disso, não há no Lalur da Bracol o estorno de uma despesa indevida de período anterior na apuração do lucro real, que ratificasse a resposta dada por ambas, bem como, não fora identificada escrituração de ajuste de exercício anterior.

Tais observações se aplicam aos lançamentos de ajuste anteriores e posteriores à operação societária ocorrida entre BERTIN E BRACOL.

Assim, tendo em vista a fragilidade da documentação e das explicações dadas durante a fiscalização e por ocasião da Impugnação e Recurso Voluntário apresentados pela JBS, entendo que não merece reparo a conduta da fiscalização ao apurar o efeito para fins de IRPJ/CSLL dos lançamentos de “ajuste” ocorridos entre BERTIN e BRACOL.

Da dedução indevida do IRRF

Com relação ao valor de IRRF de R\$ 381.908,97 a título de IRRF, alega a Recorrente JBS que, conforme ficha 54 da DIPJ, tal valor corresponde a retenção de imposto de renda relativa a rendimento proveniente de aplicação financeira no Banco Votorantim S/A.

Segundo alega, há no Razão Analítico o lançamento, em outubro de 2007, de R\$ 257.999.771,75, relativo à transferência de aplicação financeira do Banco Votorantim S/A à BERTIN, constando a referência à transferência dessa aplicação financeira da BRACOL à BERTIN S/A também do laudo elaborado pela AMKS CONTADORES E CONSULTORES LTDA. Afirma que a retenção do imposto de renda foi efetuada pelo Banco Votorantim S/A à BRACOL HOLDING LTDA.

As alegações não vieram respaldadas por provas. Não é possível verificar da documentação acostada a existência de tal crédito de IRRF a favor da BERTIN. Há um

conjunto de alegações que fazem sentido, mas não há nos autos prova suficientes que permitam a este julgador afirmar com segurança que a existência de tal crédito de IRRF.

Assim, não merece reparo a autuação neste ponto.

Da Falta/Insuficiência de adições à base de cálculo ajustada de CSLL - Impairment

Com relação à ausência de à base de cálculo da CSLL das despesas referentes à impairment de ágio, informa a Recorrente JBS que a adição de um valor a título de IRPJ não faz prova absoluta da correção do lançamento e respectivo reflexo na CSLL.

Ressalta que não houve questionamento quanto ao ágio e alega que possui tal ágio fundamento econômico para fins de dedução da base do IRPJ/CSLL.

Afirma que a previsão da Lei nº 11.638/07 que prevê a adição da amortização contábil do ágio e possibilidade de baixa somente após o impairment, não afeta a possibilidade de dedução fiscal deste ágio.

Afirma a Recorrente que *“a própria adição da despesa da amortização da contabilidade fiscal do ágio nos períodos autuados decorreu do erro no momento de traduzir esses efeitos para fins do IRPJ, pois não há teste de recuperabilidade (‘impairment’) na determinação do lucro líquido (base do lucro real) apurado de acordo com as regras contábeis aplicáveis e vigentes antes da Lei nº 11.638/07”*.

Assim, conclui a Recorrente que errou ao fazer a adição deste ágio para fins de IRPJ e que o tratamento fiscal correto foi aquele aplicado para fins de CSLL.

Entendo que aqui, cabe razão à Recorrente. De fato, não verifiquei nos autos qualquer questionamento por parte da fiscalização quanto à origem e fundamentos do ágio contabilizado pela Recorrente.

A autuação decorre, pura e simplesmente, da conclusão do fiscal de que a adição efetuada para fins de apuração do IRPJ deveria ter sido também efetuada para fins de apuração da CSLL.

O racional do fiscal faz sentido mas não é suficiente para um lançamento fiscal. Isso porque, para exigir tal adição na base de cálculo da CSLL, deveria o fiscal ter investigado mais a fundo o contexto da geração e fundamentos do ágio - esse poderia ser o fundamento legal de eventual autuação.

Se não há qualquer menção quanto às razões de que tal ágio deveria ter sido considerado indedutível, não há porque exigir a adição desta despesa. O erro pode ter sido cometido no cálculo do IRPJ e não da CSLL.

Caberia ao Fiscal, como acusador de uma eventual infração cometida pelo contribuinte, trazer provas do cometimento desta infração, o que não ocorreu.

Assim, entendo que tal parcela do lançamento fiscal deva ser cancelado.

Da Responsabilidade da BRACOL

Quanto à responsabilidade solidária baseada art. 124, I, do CTN, afirma a Recorrente BRACOL que tal dispositivo somente pode ser aplicado caso fosse comprovada sua responsabilidade de gerência sobre os tributos não pagos, o que não foi feito.

Assim, aplicação do dispositivo foi equivocada.

Afirma a BRACOL que era apenas uma sócia com personalidade distinta da BERTIN e que a simples operação de transferência de estabelecimentos a esta não é bastante para ensejar a aplicação do art. 124, I, do CTN, pois não caracteriza interesse comum.

Não vejo aqui qualquer incorreção na conduta do fiscal ou no racional dos julgadores de primeira instância.

Isso porque, me parece que o interesse comum entre BERTIN E BRACOL restou mais que evidente nos autos.

Ora, a BRACOL transferiu patrimônio à BERTIN num montante de quase superior a R\$ 48 milhões durante o ano de 2007, além disso, as operações de transferências mútuas de direitos/obrigações ultrapassaram, inclusive, o momento em que houve a operação societária entre tais empresas, aliás, transferências essas que serviram de base para o lançamento fiscal e não foram esclarecidas por nenhuma das empresas. Na realidade, tais ajustes entre BERTIN E BRACOL chegaram muito perto do limite do que seria considerada verdadeira confusão patrimonial, o que só ocorreu em razão de verdadeira ingerência de uma sobre outra.

Assim, não me resta dúvida quanto à correta aplicação, neste caso, do art. 124, I do CTN para atribuição de responsabilidade solidária à empresa BRACOL.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO dos Recursos Voluntários apresentados para AFASTAR AS PRELIMINARES suscitadas e DAR PARCIAL PROVIMENTO aos Recursos Voluntários para cancelar o lançamento relativo ao crédito tributário decorrente da ausência de adição da despesa com ágio da base de cálculo da CSLL, mantendo inalteradas as demais autuações, inclusive quanto à responsabilidade.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado

Processo nº 15868.720062/2013-31
Acórdão n.º **1201-001.598**

S1-C2T1
Fl. 14
