



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

Processo nº 15868.720241/2013-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.090 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2017
Matéria IRPJ e VSLI
Recorrente JBS S/A E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009, 01/04/2009 a 30/06/2009
01/07/2009 a 30/09/2009, 01/10/2009 a 31/12/2009

Ementa:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor-Fiscal da Receita Federal para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Assim, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, a recorrente pôde exercer com plenitude o seu direito de defesa, afasta-se quaisquer alegação de nulidade relacionada à emissão, prorrogação ou alteração do MPF.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando, além de não serem observados os requisitos para sua realização e de se tratar de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação, estão presentes elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ
TRANSFERÊNCIAS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS.

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.

ÔNUS DA PROVA. REDUÇÃO INDEVIDA.

Compete ao contribuinte comprovar as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

EXIGÊNCIA REFLEXA. CSLL.

Relativamente à exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS. CARACTERIZAÇÃO

Os artigos 132 e 133 do CTN impõe ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A responsabilidade alcança a sucessora no caso de penalidades impostas por infrações cometidas pela sucedida, quando for verificado que as sociedades à época dos fatos encontravam-se sobre controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CABIMENTO

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.

Também cabível a imputação de responsabilidade a pessoas físicas as quais, na qualidade de administradores de sociedade por ações e/ou de representantes de outra pessoa jurídica acionista majoritária da primeira, permitiram, através de ações ou omissões, a prática de infrações tributárias, sobretudo se demonstrada pela Fiscalização a existência de confusão patrimonial entre as pessoas jurídicas.

Contudo, as responsabilidades solidárias do presente caso se estendem apenas para as autuações que foram lavradas com multa qualificada, pois caracterizam as condutas dolosas praticadas pelos recorrentes (pessoas físicas), devendo ser afastada a responsabilidade solidária no que se refere a INFRAÇÃO 0001 - TEXTO 0001, INFRAÇÃO 0001 e TEXTO 0003, as quais foram aplicadas multa de 75%.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento

adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA 2 CARF

A apreciação de questionamentos relacionados a ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da esfera administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, em rejeitar as alegações preliminares de nulidade da autuação e da decisão de primeiro grau e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte JBS, quanto às infrações apontadas na autuação, e, por voto de qualidade, em manter a multa qualificada com relação à contribuinte JBS, por responsabilidade como sucessora, vencidos os Conselheiros Alberto Pinto Souza Junior, Rogério Aparecido Gil e Gustavo Guimarães da Fonseca, e, ainda, por unanimidade em negar provimento ao recurso voluntário da responsável solidária Tinto Holding Ltda. e, por unanimidade em dar provimento parcial aos recursos voluntários dos responsáveis solidários pessoas físicas: Natalino Bertin, Reinaldo Bertin, Silmar Roberto Bertin, João Bertin Filho e Fernando Antônio Bertin, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Redator Ad Hoc.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Júnior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Rogério Aparecido Gil Luiz, Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Guimarães da Fonseca e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os históricos da infração, e do processo administrativo, adoto o relatório da DRJ/RPO a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Trata o presente processo de Autos de Infração à legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), formalizando crédito tributário relativo aos 4 trimestres de 2009, no valor de R\$ 231.031.575,24, aí incluído principal, multa de ofício e juros de mora, em face dos sujeitos passivos assim identificados no Termo de Verificação trazido aos autos:

- *Sujeito Passivo - Responsável Tributário por Incorporação: **JBS S/A**, CNPJ 02.916.265/00001-60 - Sujeito Passivo que incorporou a Bertin S/A CNPJ 09.112.489/0001-68 em 31/12/2009 e que é responsável por sucessão pelo referido contribuinte (art. 132 do Código Tributário Nacional)*
- *Sujeito Passivo - Responsável Tributário Solidário por Interesse Comum e Por Infração de Lei e Contrato Social: **Tinto Holding Ltda**, CNPJ 01.597.168/0001-99 (antiga Bracol Holding Ltda. e Bertin Ltda.) - Sujeito Passivo que era sócio majoritário na Bertin S/A e que transferiu indevidamente para ela diversas despesas, bens e direitos após a cisão parcial ocorrida em 01/10/2007, e que é responsável por interesse comum (inciso I do art. 124 c/c 135, inciso I do Código Tributário Nacional).*
- *Sujeito Passivo Responsável Tributário Solidário por Infração de Lei e Contrato Social (Art. 135 I e III do CTN)*

*Natalino Bertin, - CPF 250.015.238-34**Reinaldo Bertin - CPF 269.958.678-15**Silmar Roberto Bertin - CPF 015.751.668-79**João Bertin Filho - CPF 711.616.358-15**Fernando Antonio Bertin CPF 001.854.238-76**Sujeitos Passivos que eram sócios, presidentes e ou administradores do Contribuinte Autuado Bertin S/A e pela Tinto Holding Ltda.*

A exigência decorre das infrações assim descritas:

- Auto de IRPJ (fls. 14.564/14.591)

001 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS

INFRAÇÃO 0001 - TEXTO 0001: Despesas não comprovadas apuradas conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e planilhas 46, 47, 48 e 49 em anexo. R\$ 306.240,10, R\$ 381.224,33, R\$ 1.027.782,77 e R\$ 479.699,37 para os 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2009, respectivamente. Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL, advindas de lançamentos que tiveram contrapartidas em outra pessoa jurídica (Bracol Holding Ltda., atual Tinto Holding Ltda.). São totalmente descabidas as transferências de contas de receitas e despesas entre duas Pessoas Jurídicas distintas, conforme planilhas 16 c/c 14. Os valores referentes ao 3º trimestre de 2009 (R\$ 1.027.782,77 - planilhas 14 c/c 16) e 4º trimestre de 2009 (R\$ 479.699,37 - planilha 16) foram totalmente compensados com os valores da planilha 41 (3º trimestre) e com o valor da diferença constante da Tabela 02 x Tabela 01, da linha 57, da planilha 49 (4º trimestre) de valor R\$ -92.192.358,61. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 - Texto 0001) com mesmos valores e compensações;**

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2009	306.240,10	75,00
30/06/2009	381.224,33	75,00

INFRAÇÃO 0001 - TEXTO 0002: Despesas não comprovadas apuradas conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e planilhas 46, 48 e 49 em anexo. R\$ 33.864.563,05, R\$ 6.257.192,10 e R\$ 332.992,63 para os 1º, 3º e 4º trimestres de 2009, respectivamente. Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de CPV (Custos dos Produtos Vendidos, cód. nº 911020000010101) criadas em contrapartidas a lançamentos na conta de VEC (Variação Estoques Custo, cód. nº 911020000030201), constantes da Planilha 38, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade. Não foi apresentado documento algum que embasou esses lançamentos na contabilidade. Quanto a multa qualificada vide Termo de Verificação de Infração Fiscal em anexo. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 - Texto 0002) com os mesmos valores;**

A

Processo nº 15868.720241/2013-79
Acórdão nº 1302-002.090

S1-C3T2
Fl. 16.327

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2009	33.864.563,05	150,00
30/09/2009	6.257.192,10	150,00
31/12/2009	332.992,63	150,00

INFRAÇÃO 0001 - TEXTO 0003: Despesas não comprovadas apuradas conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e planilha 47 em anexo. R\$ 1.571.868,41 para o 2º trimestre de 2009. Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de Provisão para Perdas de Imobilizado (conta nº 12301000054) relacionado à Pessoa Jurídica Phytoderm Botica de Produtos Magistrais Ltda., CNPJ nº 79.119.756/0001-04 (Pessoa Jurídica que foi incorporada em 2006 pela Bertin Ltda.), e que foi criada em contrapartida a lançamentos na conta de Custo da Venda de Ativo (conta nº 912010000020115), constantes da **Planilha 40**, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade. Não foi apresentado documento algum que embasou esses lançamentos na contabilidade. Quanto a multa qualificada vide Termo de Verificação de Infração Fiscal em anexo. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 Texto 0003) com os mesmos valores;**

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2009	1.571.868,41	75,00

INFRAÇÃO 0001 - TEXTO 0004: Despesas não comprovadas apuradas conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e planilhas 48 e 49 em anexo. R\$ 147.088.741,70 e R\$ 56.000.000,00 para os 3º e 4º trimestres de 2009, respectivamente Reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de VCP (Variação Cambial Passiva, cód. nº 911050000010127) criadas em contrapartidas a lançamentos na conta de CPV (Custos dos Produtos Vendidos, cód. nº 911020000010101), constantes da **Planilha 38**, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade. Não foi apresentado documento algum que embasou esses lançamentos na contabilidade.

Do valor do 3º trimestre (R\$ 147.088.741,70) **efetuamos a compensação parcial** (R\$ 51.417.351,58) com os valores de despesas lançados indevidamente no 4º trimestre de 2009, conforme planilha 41 (R\$ 52.445.134,35 da planilha 41 menos R\$ 1.027.782,77 compensado da planilha 16 c/ 14), restando um saldo de R\$ 95.671.390,12 desse período a constituir de despesas não comprovadas.

Do valor do 4º trimestre (R\$ 56.000.000,00) **efetuamos a compensação parcial** (R\$ 39.267.524,89) com os valores de despesas escriturados mas não informados pela Bertin S/A na sua DIPJ, ou seja, lançados a menor no 4º trimestre de 2009, conforme planilha 49, divergência entre a tabela 01 e a tabela 02, da linha 57, que

totalizou R\$ -92.192.358,61 (R\$ 92.192.358,61 citados menos R\$ 479.699,37 da planilha 16, menos R\$ 52.445.134,35 da planilha 41 > **infração 0001-texto 0009** = R\$ 39.267.524,89), restando um saldo de R\$ 16.732.475,11 desse período a constituir de despesas não comprovadas.

Quanto a multa qualificada vide Termo de Verificação de Infração Fiscal em anexo. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 Texto 0004) com os mesmos valores e compensações;**

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/09/2009	95.671.390,12	150,00
31/12/2009	16.732.475,11	150,00

INFRAÇÃO 0001 - TEXTO 0005: Despesas não comprovadas apuradas conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e planilha 49 em anexo. R\$ 120.000.000,00 para o 4º trimestre de 2009 Reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de Depreciação (cód. nº 911040000010362) criadas em contrapartidas a lançamento na conta de VEC (Variação Estoques Custo, cód. nº 911020000030201), constante da **Planilha 20**, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade. Não foi apresentado documento algum que embasou esses lançamentos na contabilidade. Quanto a multa qualificada vide Termo de Verificação de Infração Fiscal em anexo. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 Texto 0005) com os mesmos valores;**

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	120.000.000,00	150,00

INFRAÇÃO 0001 - TEXTO 0006: Despesas não comprovadas apuradas conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e planilha 49 em anexo. R\$ 132.095.755,39 para o 4º trimestre de 2009 Reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de VMA (Variações Monetárias Passivas, cód. nº 911050000010107) criadas em contrapartidas a lançamentos nas contas de Provisão Devedores Duvidosos (códigos nºs 11502000001 e 11502000002), Clientes Nacionais (cód. nº 11203603686) e Obrigações Trabalhistas (cód. nº 22107000001), constantes da **Planilha 21**, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade. Não foi apresentado documento algum que embasou esses lançamentos na contabilidade. Quanto a multa qualificada vide Termo de Verificação de Infração Fiscal em anexo. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 Texto 0006) com os mesmos valores;**

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	132.095.755,39	150,00

INFRAÇÃO 0001 - TEXTO 0007: Despesas não comprovadas apuradas conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e planilha 49 em anexo. R\$ 364.774.999,38 para o 4º trimestre de 2009 Reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de VCP (Variação Cambial Passiva, cód. nº 911050000010127) criadas em contrapartidas a lançamento na conta de VEC (Variação Estoques Custo, cód. nº 911020000030201), constante da **Planilha 20**, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade. Não foi apresentado documento algum que embasou esses lançamentos na contabilidade. Não foi apresentado documento algum que embasou esses lançamentos na contabilidade. Quanto a multa qualificada vide Termo de Verificação de Infração Fiscal em anexo. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 Texto 0007) com os mesmos valores;**

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	364.774.999,38	150,00

INFRAÇÃO 0001 - TEXTO 0008: Despesas não comprovadas apuradas conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e planilha 48 em anexo. R\$ 26.828.808,32 para o 3º trimestre de 2009 Reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de VCP (Variação Cambial Passiva, cód. nº 911050000010127) criadas em contrapartidas a lançamentos na conta do Banco Itaú (cód. nº 11102000003), constantes da **Planilha 39**, e em respostas da JBS S/A, datadas de 10/09/2013 e 18/10/2013, que informou não existirem tais valores nos extratos bancários, vide ainda Termo de Intimação e de Reintimação Fiscal datado de 23/09/2013 (**diferença de VCA indevidos menos VCP indevidos lançados na escrituração e que não constam nos extratos bancários**). Também não comprovou sua dedutibilidade. Não foi apresentado documento algum que embasou esses lançamentos na contabilidade. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 Texto 0008) com os mesmos valores;**

Além das infrações acima (infração 0001 - textos 0001 a 0008), que geraram valores efetivos a constituir, foi apurada outra infração no 4º trimestre de 2009 que foi totalmente compensada com o valor a menor informado na DIPJ pela Bertin S/A em relação a sua escrituração contábil a saber: **INFRAÇÃO 0001 TEXTO 0009** - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS R\$ 52.445.134,35, LANÇADAS NO 4º TRIMESTRE DE 2009. Reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. A Bertin S/A efetuou lançamentos no 3º trimestre de 2009 através da conta de ativo Imoveis e Construções (cód. nº 12301000003), que fizeram com que essa conta de ativo fosse acrescida indevidamente pelo mesmo valor que foram reduzidas as contas VCP (Variação Cambial Passiva, cód. nº 911050000010127) e Juros s/ Financiamentos (cód. nº

911050000010108) que resultaram em uma redução líquida (de R\$ 50.873.462,59 de VCP e de R\$ 1.571.671,76 de Juros) de R\$ 52.445.134,35) nas citadas contas de despesas no 3º trimestre de 2009 le por serem indevidas tais reduções foram compensados de ofício com os lançamentos relacionados às infrações 0001-Texto 0001 (R\$ 1.027.782,77) e 0001-Texto 0004 (R\$ 51.417.351,58) para o 3º trimestre de 2009. Entretanto no 4º trimestre de 2009 a Bertin S/A efetuou o estorno dessa irregularidade, da seguinte forma: lançando despesas inexistentes de R\$ -50.415.011,51 a título de VCP e diminuindo despesas de R\$ 5.969.876,96 a título de Juros s/ Financiamentos, que líquidos alcançaram os mesmos R\$ 52.445.134,35, ou seja, criando despesas que não comprovou existirem e nem sua dedutibilidade. Mas esse valor (R\$ 52.445.134,35) a maior de despesas ineditáveis e não comprovadas do 4º trimestre foram totalmente compensadas com o valor que a Bertin S/A deixou de informar na DIPJ como despesas escrituradas em sua contabilidade, que alcançou no 4º trimestre de 2009 R\$ -92.192.358,61, conforme linha 57 das diferenças entre as tabelas 01 e 02 da planilha 49, sendo que o restante do valor em favor da Bertin S/A do 4º trimestre foi compensado com as infrações 0001-Texto 0001 (R\$ 479.699,37) e 0001-Texto 0004 (R\$ 39.267.524,89);

Há reflexo na CSLL (Infração 0001 Texto 0009) com os mesmos valores e compensações.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/09/2009	26.828.808,32	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99

0002 ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL AJUSTES DECORRENTES DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

INFRAÇÃO 0002: Valor relativo a ajuste negativo de investimento avaliado pelo valor do Patrimônio Líquido não adicionado totalmente ao Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e planilha 49 em anexo. R\$ 5.266.706,05 para o 4º trimestre de 2009. Ocorreram reduções indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL através da **NÃO** adição total devida de valores lançados como despesas no lucro líquido de Resultados Negativos em Participações Societárias (R\$ 11.264.679,65) e de Impairment s/ Diferido (R\$ 650.290,05), que totalizaram R\$ 11.914.969,70 de exclusões do lucro líquido e que deveriam ter sido totalmente adicionadas à base de cálculo do IRPJ e da CSLL para o 4º trimestre de 2009 (vide planilha 49), entretanto a Bertin S/A adicionou apenas R\$ 6.648.263,65, ou seja, adicionou apenas parte do valor que deveria ter sido adicionado, faltando adicionar R\$ 5.266.706,05 (R\$ 11.914.969,70 - R\$ 6.648.263,65). **Há reflexo na CSLL (Infração 0002) com mesmos valores:**

Processo nº 15868.720241/2013-79
Acórdão n.º 1302-002.090

S1-C3T2
Fl. 16.330

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	5.266.706,05	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2009 e 31/12/2009:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 249, inciso I, 388 e 389 do RIR/99

0003 EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - EXCLUSÕES INDEVIDAS

INFRAÇÃO 0003 TEXTO 0001: Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e planilhas 46, 47, 48 e 49 em anexo. R\$ 33.027.565,35 para todos os trimestres de 2009. Reduções indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL através de exclusão indevida de valores de Amort. Ágio Aquis. Invest. Aval. Inc/Fus/Cis (Lei nº 9.532/1997) lançados nas linhas 46 e 39 das fichas 09A e 17, respectivamente, de todos os trimestres do ano 2009, e que intimados não tiveram sua composição e sua dedutibilidade comprovados pela JBS S/A ou pela Tinto. Mas de fato constatamos que não estão escriturados na contabilidade, nem mesmo como receitas, portanto inexistentes e não escriturados na contabilidade do ano 2009 (vide planilhas 46, 47, 48 e 49). Quanto a multa qualificada vide Termo de Verificação de Infração Fiscal em anexo. **Há reflexo na CSLL (Infração 0003 Texto 0001) com mesmos valores;**

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2009	33.027.565,35	150,00
30/06/2009	33.027.565,35	150,00
30/09/2009	33.027.565,35	150,00
31/12/2009	33.027.565,35	150,00

INFRAÇÃO 0003 TEXTO 0002: Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal e planilha 47 em anexo. R\$ 20.250.000,00 para o 2º trimestre de 2009. Reduções indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL através de exclusão indevida de valores não comprovados lançados em excesso como outras exclusões para o 2º trimestre de 2009 (vide planilha 47), e que intimados não tiveram sua composição e sua dedutibilidade comprovados pela JBS S/A ou pela Tinto. De fato não localizamos quaisquer lançamentos contábeis que se trate destes valores. Quanto a multa qualificada vide Termo de Verificação de Infração Fiscal em anexo. **Há reflexo na CSLL (Infração 0003 Texto 0002) com mesmos valores;**

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2009	20.250.000,00	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247 e 250 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

As infrações 0001 e 0002, descritas no Auto de IRPJ, bem como a infração por exclusão indevida no valor tributável também do Auto de IRPJ, ensejaram exigências reflexas na CSLL, como se extrai dos termos lavrados das fls. 14.592 às fls. 14.615.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2009	33.027.565,35	150,00
30/06/2009	33.027.565,35	150,00
30/09/2009	33.027.565,35	150,00
31/12/2009	33.027.565,35	150,00

Fl. 14.600

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2009	20.250.000,00	150,00

Os Autos de Infração de IRPJ e CSLL, além dos demonstrativos e descrições, são acompanhados do Termo de Verificação (fls. 4.616 a 4.716), onde a Fiscalização tece os seguintes esclarecimentos:

- em diligências realizadas junto às empresas JBS S/A (sucessora da Bertin S/A por incorporação), BERTIN S/A e BRACOL HOLDING LTDA, comprovou-se que houve *sucessão por cisão parcial, ocorrida em 01/10/2007, entre as Pessoas Jurídicas Bracol Holding Ltda. e Bertin S/A, ensejando elaboração de relatório (referente à cisão parcial ocorrida) datado de 23/08/2011, denominado "Relatório referente à responsabilidade tributária solidária da JBS S/A, ..., quanto aos débitos fiscais da Bracol Holdong Ltda.*

- também foi elaborada *representação fiscal* para alteração cadastral, datada de 25/08/2011, 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. São mencionados outros Mandados de Segurança sem qualquer notícia de óbice à autuação.

- 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

Processo nº 15868.720241/2013-79
Acórdão n.º 1302-002.090

S1-C3T2
Fl. 16.332

Fl. 14.594:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2009	306.240,10	75,00
30/06/2009	381.224,33	75,00

Fl. 14.595

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2009	33.864.563,05	150,00
30/09/2009	6.257.192,10	150,00
31/12/2009	332.992,63	150,00

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2009	1.571.868,41	75,00

Fl. 14.596

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/09/2009	95.671.390,12	150,00
31/12/2009	16.732.475,11	150,00

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	120.000.000,00	150,00

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	132.095.755,39	150,00

Fl. 14.597

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	364.774.999,38	150,00

Fl. 14.598

Há reflexo na CSLL (Infração 0001 Texto 0009) com os mesmos valores e compensações.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/09/2009	26.828.808,32	150,00

Fl. 14.599

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	5.266.706,05	150,00

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, que assim resumiu:

• **PARA IRPJ:**

- **INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0001** - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 306.240,10, R\$ 381.224,33, R\$ 1.027.782,77 e R\$ 479.699,37 PARA OS 1º, 2º, 3º E 4º TRIMESTRES DE 2009, respectivamente – Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL, advindas de lançamentos que tiveram contrapartidas em outra pessoa jurídica (Bracol Holding Ltda., atual Tinto Holding Ltda.). São totalmente descabidas as transferências de contas de receitas e despesas entre duas Pessoas Jurídicas distintas, conforme planilhas 16 c/c 14. Os valores referentes ao 3º trimestre de 2009 (R\$ 1.027.782,77 - planilhas 14 c/c 16) e 4º trimestre de 2009 (R\$ 479.699,37 - planilha 16) foram totalmente compensados com os valores da planilha 41 (3º trimestre) e com o valor da diferença constante da Tabela 02 x Tabela 01, da linha 57, da planilha 49 (4º trimestre) de valor R\$ -92.192.358,61. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 - Texto 0001) com mesmos valores e compensações;**
- **INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0002** - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 33.864.563,05, R\$ 6.257.192,10 E R\$ 332.992,63 PARA OS 1º, 3º E 4º TRIMESTRES DE 2009,

respectivamente – Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de CPV (Custos dos Produtos Vendidos, cód. nº 911020000010101) criadas em contrapartidas a lançamentos na conta de VEC (Variação Estoques Custo, cód. nº 911020000030201), constantes da **Planilha 38**, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade. Há reflexo na CSLL (Infração 0001 – Texto 0002) com os mesmos valores;

- **INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0003** - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 1.571.868,41 PARA O 2º TRIMESTRE DE 2009 – Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem criação da conta de ativo Provisão para Perdas de Imobilizado (conta nº 12301000054) – relacionado à Pessoa Jurídica Phytoderm Botica de Produtos Magistrais Ltda., CNPJ nº 79.119.756/0001-04 (Pessoa Jurídica que foi incorporada em 2006 pela Bertin Ltda.), e que foi criada em contrapartida a lançamentos na conta de despesas Custo da Venda de Ativo (conta nº 912010000020115), constantes da **Planilha 40**, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade. Há reflexo na CSLL (Infração 0001 – Texto 0003) com os mesmos valores;
- **INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0004** - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 147.088.741,70 e R\$ 56.000.000,00 PARA OS 3º E 4º TRIMESTRES DE 2009, respectivamente – Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de VCP (Variação Cambial Passiva, cód. nº 911050000010127) criadas em contrapartidas a lançamentos na conta de CPV (Custos dos Produtos Vendidos, cód. nº 911020000010101), constantes da **Planilha 38**, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade;

Do valor do 3º trimestre (R\$ 147.088.741,70) efetuamos a compensação parcial (R\$ 51.417.351,58) com os valores de despesas lançados indevidamente no 4º trimestre de 2009, conforme planilha 41 (R\$ 52.445.134,35 da planilha 41 menos R\$ 1.027.782,77 compensado da planilha 16 c/ 14), restando um saldo de R\$ 95.671.390,12 desse período a constituir de despesas não comprovadas.

Do valor do 4º trimestre (R\$ 56.000.000,00) efetuamos a compensação parcial (R\$ 39.267.524,89) com os valores de despesas escriturados mas não informados pela Bertin S/A na sua DIPJ, ou seja, lançados a menor no 4º trimestre de 2009, conforme planilha 49, divergência entre a tabela 01 e a tabela 02, da linha 57, que totalizou R\$ -92.192.358,61 (R\$ 92.192.358,61 citados menos R\$ 479.699,37 da planilha 16, menos R\$ 52.445.134,35 da planilha 41 -> infração 0001-texto 0009 = R\$ 39.267.524,89), restando um saldo de R\$ 16.732.475,11 desse período a constituir de despesas não comprovadas.

Há reflexo na CSLL (Infração 0001 – Texto 0004) com os mesmos valores e compensações;

- **INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0005** - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 120.000.000,00 PARA O 4º TRIMESTRE DE 2009 – Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de Depreciação (cód. nº 911040000010362) criadas em contrapartidas a lançamento na conta de VEC (Variação Estoques Custo, cod. nº 911020000030201), constante da Planilha 20, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 – Texto 0005) com os mesmos valores;**
- **INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0006** - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 132.095.755,39 PARA O 4º TRIMESTRE DE 2009 – Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de VMA (Variações Monetárias Passivas, cód. nº 911050000010107) criadas em contrapartidas a lançamentos nas contas de Provisão Devedores Duvidosos (códigos nºs 11502000001 e 11502000002), Clientes Nacionais (cód. nº 11203603686) e Obrigações Trabalhistas (cód. nº 22107000001), constantes da Planilha 21, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 – Texto 0006) com os mesmos valores;**
- **INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0007** - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 364.774.999,38 PARA O 4º TRIMESTRE DE 2009 – Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de VCP (Variação Cambial Passiva, cód. nº

911050000010127) criadas em contrapartidas a lançamento na conta de VEC (Variação Estoques Custo, cód. nº 911020000030201), constante da **Planilha 20**, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 – Texto 0007) com os mesmos valores;**

- **INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0008** - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 26.828.808,32 PARA O 3º TRIMESTRE DE 2009 – Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores se referem a despesas de VCP (Variação Cambial Passiva, cód. nº 911050000010127) criadas em contrapartidas a lançamentos na conta do Banco Itaú (cód. nº 11102000003), constantes da **Planilha 39**, e em respostas da JBS S/A, datadas de 10/09/2013 e 18/10/2013, que informou não existirem tais valores nos extratos bancários, vide ainda Termo de Intimação e de Reintimação Fiscal datado de 23/09/2013 (diferença de VCA indevidos menos VCP indevidos lançados na escrituração e que não constam nos extratos bancários). Também não comprovou sua dedutibilidade. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 – Texto 0008) com os mesmos valores;**
- **INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0009** - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS – R\$ 52.445.134,35, LANÇADAS NO 4º TRIMESTRE DE 2009. Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. A Bertin S/A efetuou lançamentos através da conta Imóveis e Construções (cód. nº 12301000003) contra as contas VCP (Variação Cambial Passiva, cód. nº 911050000010127) e Juros S/Financiamentos (cód. nº 911050000010108) que resultaram em uma **redução líquida** (de R\$ 50.873.462,59 de VCP e de R\$ 1.571.671,76 de Juros, totalizando R\$ 52.445.134,35) nas citadas contas de despesas no 3º trimestre de 2009 **[que foram compensados de ofício com os lançamentos relacionados às infrações 0001-Texto 0001 (R\$ 1.027.782,77) e 0001-Texto 0004 (R\$ 51.417.351,58) para o 3º trimestre de 2009]**. Entretanto no 4º trimestre de 2009 a Bertin S/A efetuou o estorno, da seguinte forma: **lançando despesas inexistentes de R\$ -58.415.011,51 a título de VCP e diminuindo despesas inexistentes de R\$ 5.969.876,96 a título de Juros s/ Financiamentos, que líquidos alcançaram os mesmos R\$ 52.445.134,35**, ou seja, criando despesas que não comprovou existirem e nem sua dedutibilidade. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 – Texto 0008) com os mesmos valores e compensações. Mas esse valor (R\$ 52.445.134,35) a maior de despesas**

indedutíveis e não comprovadas do 4º trimestre foram totalmente compensadas com o valor que a Bertin S/A deixou de informar na DIPJ como despesas escrituradas em sua contabilidade, que alcançou no 4º trimestre de 2009 R\$ -92.192.358,61, conforme linha 57 das diferenças entre as tabelas 01 e 02 da planilha 49, sendo que o restante do valor em favor da Bertin S/A do 4º trimestre foi compensado com as infrações 0001-Texto 0001 (R\$ 479.699,37) e 0001-Texto 0004 (R\$ 39.267.524,89);

- **INFRAÇÃO 0002** – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - AJUSTES DECORRENTES DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - R\$ 5.266.706,05 PARA O 4º TRIMESTRE DE 2009 – Ocorreram reduções indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL através da **NÃO** adição total devida de valores lançados como despesas no lucro líquido de Resultados Negativos em Participações Societárias (R\$ 11.264.679,65) e de Impairment s/ Diferido (R\$ 650.290,05), que totalizaram R\$ 11.914.969,70 de exclusões do lucro líquido e que deveriam ter sido totalmente adicionadas à base de cálculo do IRPJ e da CSLL para o 4º trimestre de 2009 (vide planilha 49), entretanto a Bertin S/A adicionou apenas R\$ 6.648.263,65, ou seja, adicionou apenas parte do valor que deveria ter sido adicionado, faltando adicionar R\$ 5.266.706,05 (R\$ 11.914.969,70 - R\$ 6.648.263,65). **Há reflexo na CSLL (Infração 0002) com mesmos valores;**
- **INFRAÇÃO 0003 – TEXTO 0001** – EXCLUSÕES / COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - EXCLUSÕES INDEVIDAS – R\$ 33.027.565,35 PARA TODOS OS TRIMESTRES DE 2009 – Ocorreram reduções indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL através de exclusão indevida de valores de Amort. Ágio Aquis. Invest. Aval. Inc/Fus/Cis (Lei nº9.532/1997) lançados nas linhas 46 e 39 das fichas 09A e 17, respectivamente, de todos os trimestres do ano 2009, mas que não estão escriturados na contabilidade, nem mesmo como receitas, portanto inexistentes e não escriturados na contabilidade do ano 2009 (vide planilhas 46, 47, 48 e 49). **Há reflexo na CSLL (Infração 0003 –Texto 0001) com mesmos valores;**
- **INFRAÇÃO 0003 – TEXTO 0002** – EXCLUSÕES / COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - EXCLUSÕES INDEVIDAS – R\$ 20.250.000,00 PARA O 2º TRIMESTRE DE 2009 – Ocorreram reduções indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL através de exclusão indevida de valores não comprovados lançados em excesso como outras exclusões para o 2º trimestre de 2009 (vide planilha 47), e que não tiveram sua composição e sua

dedutibilidade comprovados pela JBS S/A ou pela Tinto. **Há reflexo na CSLL (Infração 0003 –Texto 0002) com mesmos valores;**

Ressalta a autoridade fiscal que as infrações da CSLL são reflexos diretos daquelas apontadas em relação ao IRPJ, sendo assim, os valores e textos são idênticos.

Esclarece a Fiscalização que em função das infrações acima, *ocorreu a reversão de todo prejuízo de IRPJ e de toda a base de cálculo negativa da CSLL declarados pela Bertin S/A, CNPJ 09.112.489/0001-68 para os 4 trimestres de 2009, ocorrendo, ainda, o lançamento dos valores excedentes, conforme a tabela abaixo reproduzida:*

Tabela 01 = Prejuízos Fiscais e Bases de Cálculo negativas da CSLL declaradas pela Bertin**S/A e apurados (corrigidos) pela fiscalização do ano 2009 relacionado a este lançamento:**

Período	A = Valores Declarados (obs. 01)	B = Valores Apurados pela Fiscalização (obs. 02)	C = B - A = Diferença
1º Trimestre de 2009	-2.383.534,36	64.814.834,14	67.198.368,50
2º Trimestre de 2009	173.680,95	55.057.077,14	55.230.658,09
3º Trimestre de 2009	-24.015.259,28	137.769.696,61	161.784.955,89
4º Trimestre de 2009	-627.229.387,08	45.001.106,83	672.230.493,91
Totais =>	-653.801.761,67	302.642.714,72	956.444.476,39

Obs. 01 = Valores Glosados de prejuízos fiscais de IRPJ e de B.C. negativa da CSLL.

Obs. 02 = Valores constituídos (lembrando que houveram algumas compensações nos 3º e 4º trimestres de 2009, vide infrações 0001-texto 0001, 0004 e 0009, bem como compensamos os valores de IRRF declarados de cada período).

Registra a competência dos Auditores signatários do Termo de Verificação, mencionando o art. 9º, e seus parágrafos 2º e 3º, do Decreto nº 70.235/72

A título de *Histórico das Constatações*, relata a autoridade autuante que, no ano de 2009, 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 Bracol 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.

Em relação à infração 0001, texto 0001, relativa tanto ao IRPJ quanto à CSLL, esclarece a autoridade autuante que elaborou, 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:

6) Outra alegação não comprovada pelas duas Pessoas Jurídicas é de que todos os lançamentos envolvendo as duas Pessoas Jurídicas se referiam à regularização de receitas e dispêndios, e de que clientes e fornecedores não atualizaram seus cadastros. **Apesar de intimados e reintimados por diversas vezes nunca foram apresentados os documentos que comprovassem suas alegações.** Nas planilhas de números 14, 16 e 50² também fica evidenciada a total incompatibilidade entre essa resposta e os lançamentos constantes dessas planilhas, pois nelas há lançamentos em contas de ativo ou passivo em uma Pessoa Jurídica que tiveram contrapartida em contas de receitas ou despesas em outra Pessoa Jurídica. **A soma de transferências constantes da planilha 50, apenas referentes ao ano 2009 alcançou mais de R\$ 1.000.000.000,00 em transferências de valores entre contas patrimoniais entre a Bertin S/A e a Tinto Holding Ltda., o que comprova o relacionamento mútuo de ambas as citadas Pessoas Jurídicas e que levou a responsabilidade solidária por interesse comum.**

7) 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. Abaixo transcrição de duas alegações apresentadas:

Vide folha 02 da resposta datada de 27/10/2011 dada pela Bracol Holding Ltda.

Informamos ainda que, todos os lançamentos envolvendo as duas empresas (Bracol e Bertin S/A), referem-se regularização de receitas e dispêndios ocorridos contra a Bracol, mas relacionados a empresa Bertin S.A., haja vista que a atualização de cadastro junto a fornecedores, clientes e instituições financeiras estavam em curso no momento dos registros.

Vide folhas 3 a 7 da resposta datada de 13/09/2011 dada pela JBS S/A

As operações de transferências de saldos entre Bracol e Bertin foram necessárias em função de que mesmo após a integralização do capital na Bertin S/A, CNPJ nº 09.112.489/0001-68, pela então Bertin Ltda. (antiga denominação social de Bracol Holding Ltda., CNPJ nº 01.597.168/0001-99) frisando que não houve cisão da Bertin Ltda. nº 01.597.168/0001-99, sob nenhum aspecto de fato ou de direito, algumas operacionalidades não acompanharam de imediato esse processo, por exemplo, responsabilidades e contratos continuaram em nome da Bracol, como conta de água, luz, telefone, seguros, e assim sendo a Bracol pagava essas contas e repassava para Bertin S.A.

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 / cambial... - 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), sem que fosse apresentado qualquer documento comprobatório.

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 ano de 2009, por trimestre, 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 **RS 2.194.946,57** para o ano de 2009 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.

Acerca da infração 0001- *Texto 0002 – IRPJ e CSLL- Custos e Despesas Operacionais e Encargos – Despesas não comprovadas*, afirma a autoridade fiscal que a Bertin S/A escriturou despesas de CPV em contrapartida a lançamentos na conta de Variação Estoques Custo (código 91102000030201), constantes da Planilha 38, mas mesmo após inúmeras intimações solicitando a devida comprovação das operações realizadas, nenhum documento foi trazido aos autos.

Explica:

20) Na planilha citada no item anterior constam diversos lançamentos a crédito na conta de Variação Estoques Custo (VEC) e a débito na conta de Custos dos Produtos Vendidos (CPV). O primeiro problema encontrado foi de que a conta VEC é uma conta transitória (seus saldos são encerrados mensalmente, diferente da apuração contábil e fiscal que é trimestral), e a conta VEC está relacionada à conta de estoques (ativo circulante), mas observamos alguns lançamentos (sazonais, diga-se de passagem) diretos na conta de CPV (despesa), bem como observamos que os lançamentos não tinham uma constância, quer em período, quer em valores. A partir disso a JBS S/A e a Tintol Holding Ltda. foram intimadas a apresentar uma amostragem documental probatória relacionada aos lançamentos, que ocorreram em valor mais relevante no 1º trimestre de 2009, e não existiam em relação ao 2º trimestre de 2009, e de valores pequenos no 4º trimestre de 2009.

m A

Ressalta, ainda, que os lançamentos questionados ocorreram, em sua maioria, durante o primeiro trimestre de 2009, o que denotaria uma *irregularidade e anormalidade*.

Esclarece que, em análise aos livros apresentados, teria constatado que a conta VEC (Variação Estoques Custo), em geral, possuía lançamentos em contrapartida a contas do ativo- estoques-produção, e não à conta CPV (despesa), como seria o normal.

E, após questionada a contribuinte acerca de tais inconsistências, afirmou ela que o custo dos produtos vendidos seria apurado através do padrão de custos de absorção, sem, contudo, trazer provas de suas alegações.

O mesmo problema se deu em relação aos textos contidos na Infração 0001, de 0003 a 0008. Restringindo-se a fiscalizada a trazer alegações e conjecturas, mesmo após devidamente alertada das consequências de sua omissão, não apresentando quaisquer documentos comprobatórios de suas alegação, restou à autoridade autuante caracterizar a ocorrência das infrações e lançar os respectivos débitos delas decorrentes.

Quanto à infração 0001- Texto 0009- IRPJ e CSLL – Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Despesas não comprovadas – R\$ 52.445.134,35, lançados no 4º trimestre de 2009, determina a autoridade se tratar de correção de lançamento indevido, uma vez que a Bertin S/A teria escriturado redução de despesas no 3º trimestre de 2009, estornando-as no 4º trimestre, o que resultou em aumento do resultado contábil e fiscal do 3º trimestre e diminuição do mesmo no 4º trimestre.

Uma vez que a correção se deu através de compensação, não fora gerado crédito tributário efetivo.

Apesar de concordar com as constatações da fiscalização, a empresa, em resposta à intimação recebida acerca da matéria, alegou inexistirem prejuízos decorrentes de seus atos, uma vez que *no trimestre em que o resultado foi reduzido devido aos ajustes contábeis acima, a bases de cálculo de tributação de Imposto de Renda e de Contribuição Social continuariam negativas*.

Em relação a tal entendimento, se opõe a fiscalização nos seguintes termos:

73) Mas não é verdade que o 4º trimestre de 2009 as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL continuam negativas, pois conforme lançamentos constantes do Auto de Infração, e tratados neste Termo, houve reversão total de todos os prejuízos fiscais declarados, ou seja, gerou sim consequências tributárias. De toda forma devem ser corrigidas.

74) Portanto as reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. A Bertin S/A efetuou lançamentos no 3º trimestre de 2009 através da conta de ativo Imoveis e Construcões (cód. nº 12301000003), que fizeram com que essa conta de ativo fosse acrescida indevidamente pelo mesmo valor que foram reduzidas as contas VCP (Variação Cambial Passiva, cód. nº 911050000010127) e Juros s/Financiamentos (cód. nº 911050000010108) que resultaram em uma redução líquida (de R\$ 50.873.462,59 de VCP e de R\$ 1.571.671,76 de Juros) de R\$ 52.445.134,35) nas citadas contas de despesas no 3º trimestre de 2009 [e por serem indevidas tais reduções foram compensados de ofício com os lançamentos relacionados às infrações 0001-Texto 0001 (R\$ 1.027.782,77) e 0001-Texto 0004 (R\$ 51.417.351,58) para o 3º trimestre de 2009]. Entretanto no 4º trimestre de 2009 a Bertin S/A efetuou o estorno dessa irregularidade, da seguinte forma: lançando despesas inexistentes de R\$ -58.415.011,51 a título de VCP e diminuindo despesas de R\$ 5.969.876,96 a título de Juros s/ Financiamentos, que líquidos alcançaram os mesmos R\$ 52.445.134,35, ou seja, criando despesas que não comprovou existirem e nem sua dedutibilidade. Mas esse valor (R\$ 52.445.134,35) a maior de despesas indedutíveis e não comprovadas do 4º trimestre foram totalmente compensadas com o valor que a Bertin S/A deixou de informar na DIPJ como despesas escrituradas em sua contabilidade, que alcançou no 4º trimestre de 2009 R\$ -92.192.358,61, conforme linha 57 das diferenças entre as tabelas 01 e 02 da planilha 49, sendo que o restante do valor em favor da Bertin S/A do 4º trimestre foi compensado com as infrações 0001-Texto 0001 (R\$ 479.699,37) e 0001-Texto 0004 (R\$ 39.267.524,89);

Aborda, nos itens 76 a 78, a infração 0002, que se refere a adições não computadas na apuração do Lucro Real – ajustes decorrentes de equivalência patrimonial – R\$ 5.266.706,05, descrevendo a Fiscalização:

76) Constatamos na elaboração da planilha 49 (4º trimestre de 2009) que as contas de despesas de resultado neg. em part. societ. (cód. nº 911050000010201) e impairment s / diferido (cód. nº 911050000010214) tiveram registros na escrituração contábil digital (SPED Contábil) de R\$ 11.264.679,65 e R\$ 650.290,05, respectivamente, que totalizaram R\$ 11.914.969,70.

77) Entretanto na DIPJ, ficha 06A, linha 42. (-) Resultados Negativos em Participações Societárias, na Ficha 09A, linha 13. Ajustes por Diminuição Valor de Invest. Aval. p/ PL e no Lalur do 4º trimestre de 2009 foi informado apenas R\$ 6.648.263,65, ou seja, uma diferença de R\$ 5.266.706,05, que foi informada indevidamente na DIPJ e no

Lalur. Ocorre que na escrituração contábil o valor correto dessas despesas e que geraram o resultado descrito na planilha 49, tabela 01, é de R\$ 11.914.969,70, ou seja, contabilmente esse valores foram considerados despesas, e é esse valor que deveria ter sido adicionado no Lalur para fins de base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois são indedutíveis.

78) Portanto tal valor reduziu indevidamente o lucro real e a base de cálculo da CSLL através da NÃO adição total devida de valores lançados como despesas no lucro líquido de Resultados Negativos em Participações Societárias (R\$ 11.264.679,65) e de Impairment s/ Diferido (R\$ 650.290,05), que totalizaram R\$ 11.914.969,70 de exclusões do lucro líquido e que deveriam ter sido totalmente adicionadas à base de cálculo do IRPJ e da CSLL para o 4º trimestre de 2009 (vide planilha 49), entretanto a Bertin S/A adicionou apenas R\$ 6.648.263,65, ou seja, adicionou apenas parte do valor que deveria ter sido adicionado, faltando adicionar R\$ 5.266.706,05 (R\$ 11.914.969,70 - R\$ 6.648.263,65).

No tocante à infração 0003- Texto 0001 - IRPJ e CSLL- EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - EXCLUSÕES INDEVIDAS - R\$ 33.027.565,35 PARA TODOS OS TRIMESTRES DE 2009, informa a autoridade fiscal que a empresa Bertin S/A excluiu da base de cálculo do IRPJ e da CSLL valores que informou tratarem-se de amortização de ágio na aquisição de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido.

Intimada a justificar a exclusão indevida dos valores da base de cálculo dos tributos em comento, afirmou o contribuinte não possuir dados e informações suficientes que lhe permitissem comprovar o ocorrido.

Não tendo sido localizado junto ao SPED contábil o lançamento das respectivas receitas posteriormente excluídas, considerou a fiscalização a exclusão como indevida.

Relata a fiscalização que o mesmo ocorreu em relação à infração 0003, Texto 0002, entendendo pela inserção de informações falsas pela Bertin S/A (exclusão de

receita de deságio inexistentes e não contabilizadas e exclusão de valores em duplicidade, ocultadas no valor global de outras exclusões) tanto na DIPJ quanto no Lalur.

Justifica a aplicação da multa qualificada de 150% , concluindo que:

108) Ficou demonstrado que a Bertin S/A prestou declarações falsas na DIPJ e no Lalur do ano 2009, que o *modus operandi* criado por ela foi bem elaborado, de forma a ocultar a verdade, com intuito doloso de criar artificialmente prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, assumindo assim as figuras de Sonegação Fiscal [pois ocorreu a ação (no caso de se inserir exclusão de valores inexistentes e não escriturados no Lalur) dolosa, que impediu e retardou o conhecimento da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sua natureza e circunstâncias materiais], bem como da Fraude [pois ocorreu a ação (no caso de se inserir exclusão de valores inexistentes e não escriturados no Lalur) dolosa, que impediu e retardou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, que acabou por evitar o pagamento dos tributos devidos] previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. Também fica evidente que tais condutas se enquadram nos artigos 1º, incisos I (prestar declarações falsas na DIPJ) e II (inserir informações falsas, inexatas no Lalur) da Lei nº 8.137/90, de crimes contra a ordem tributária. O mesmo ocorre para as outras infrações.

Passa, então, a descrever, nos itens 113 a 132 *responsabilidade da sucessora pela multa aplicada à pessoa jurídica incorporada por ato praticado antes da sucessão* bem como a atribuição de responsabilidade solidária.

Afirma a autoridade autuante, a partir da interpretação sistemática dos arts. 129 e 132 do CTN, que a JBS S/A é responsável não 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:

129) 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, foi membro do Conselho Administrativo da JBS S/A.

130) 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 01/01/2009 a 31/12/2009, no valor de R\$ 208.926.263,12 em transferências líquidas de Ativos desta para aquela e de R\$ 221.735.299,06 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 2009. 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, à BRACOL HOLDING LTDA, com base no art. 124, I e 135, inciso I, do CTN. E, ainda:

136) Quanto à responsabilização dos sócios, pessoas físicas, da Tinto Holding Ltda. (e da antiga Bertin S/A) se deu por conta dos crimes, em tese, por eles cometidos (e também pela Tinto como sócia majoritária) ao fraudar informações na DIPJ e no Lalur do ano 2009 da Bertin S/A, beneficiando-se assim, todos eles, com o não pagamento dos tributos devidos (IRPJ e CSLL), o que também não deixa de serem beneficiados indiretamente e indevidamente com o método (*modus operandi*) que foi criado e demonstrado acima. O enquadramento legal de suas responsabilizações é o art. 135, incisos I e III do CTN, já que suas condutas foram praticadas com infração à lei, e porque não dizer ao contrato social (que não poderia prescrever ações criminosas como estando de acordo com os ditames da Pessoa Jurídica). Os incluímos os dois incisos do citado artigo porque eram sócios (direto - Silmar Roberto Bertin e indiretos - outros irmãos) e porque eles (todos eles) também eram administradores, representantes e gerentes da Bertin S/A à época dos fatos:

....

Nos itens 141 e seguintes do Termo de Verificação, aborda a Fiscalização o Mandado de Segurança 0003805-65.2011.4.03.6107, registrando que *o mesmo não está relacionado com a exigência tributária ora formalizada*. Traz então, histórico do ocorrido e respectivas decisões exaradas nos autos do mandado de segurança.

Ainda, noticia a existência de autuações anteriores relativas ao período de 2007 e aos quatro trimestres de 2008.

Também foram formalizados Termos de Sujeição Passiva Solidária em face de:

- Tinto Holding Ltda (antigas Bracol Holding Ltda. e Bertin Ltda.), CNPJ 01.597.168/0001-99 (fls. 14717/14719) e

- pessoas físicas Natalino Bertin, Reinaldo Bertin, Silmar Roberto Bertin, João Bertin Filho e Fernando Antonio Bertin - *sujeitos passivos que eram sócios e/ou diretores, presidentes e administradores das pessoas jurídicas Bertin S/A, CNPJ 09.112.489/0001-68 e da Bracol Holdings Ltda., CNPJ nº 01.597.168/0001-99* (fls. 13069/13073).

Os interessados - pessoas jurídicas JBS S/A (Sucessora de Bertin S/A) e Tinto Holding Ltda. (antiga Bracol Holdings Ltda.) e pessoas físicas Natalino Bertin, Reinaldo

Bertin, Silmar Roberto Bertin, João Bertin Filho e Fernando Antonio Bertin - foram cientificados da autuação por via postal em 18/12/2013, como comprovam os Avisos de Recebimento (AR) de fls. 14849 às 14852 e 14855.

Em oposição à autuação foram apresentadas as seguintes peças de impugnação:

Interessado	Data	Fls.
Tinto Holding Ltda (nova denominação de Bracol Holding Ltda.) por seu representante Natalino Bertin.	10/1/2014	Fls. 15305/15330, acompanhada dos documentos de fls. 15346 /15354
Natalino Bertin, (subscrita pelo Impugnante)	10/1/2014	Fls. 15263/15293 acompanhada dos documentos de fls. 15296/15304
Fernando Antonio Bertin, por seus advogados (instrumento de procuração às fls. 15251)	7/1/2014	Fls. 15218/15250 acompanhada dos documentos de fls. 15254/15262
Reinaldo Bertin, João Bertin Filho e Silmar Roberto Bertin, por seus advogados (instrumento de procuração às fls. 14893/14899)	7/1/2014	Fls. 14857/14891 acompanhada dos documentos de fls. 14895/15217
JBS S.A (por seus advogados (instrumento de procuração à fls. 15411).	17/1/2014	Fls. 15356/15408, acompanhada dos documentos de fls. 15414/15689

Inicialmente, relatar-se-á, de forma resumida, a impugnação apresentada pela empresa JBS S/A.

De início registra a tempestividade da defesa e, após breve resumo dos fatos incorridos, alega a *Ilegitimidade da D. Autoridade Fiscal (DRF Araçatuba) para Lavrar o Auto de Infração em tela*, expondo que a Impugnante JBS S/A e a empresa BERTIN S/A, 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 212/2011. Porém, conforme registra o 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.

Alega que 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.

Destaca que o CARF não aprovou Proposta de Súmula no sentido de que irregularidade do MPF não acarreta nulidade do lançamento.

Entende, ainda, que não se justifica a competência do autuante pelo § 2º do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, quando este viola frontalmente preceitos constitucionais como o princípio da ampla defesa e do devido processo legal.

Aduz 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, com ausência de numeração na autuação. Em terceiro lugar, pela impossibilidade de obtenção da íntegra do processo pela via eletrônica (E-CAC), sendo necessário o agendamento de vistas do processo para obtenção de cópia, o que lhe teria retirado boa parte do prazo de impugnação.

Sob o título *do descumprimento do "múnus" atribuído à autoridade fiscal*, entende que o contribuinte que 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. Além disso, não teria se valido dos instrumentos legais de que dispunha para buscar a verdade real. Afirma que a autoridade autuante deveria imputar as supostas responsabilidades tributárias a quem de direito com base no art. 135 do CTN.

Apresenta, então, 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.

Assevera serem inverídicas as informações existentes no Termo de Verificação Fiscal expondo que a versão adotada pelo Fiscal autuante leva à conclusão de que houve uma representação fiscal para que fosse registrada a alegada cisão; que tal fato foi atacado por Mandado de Segurança pela Impugnante; e que esta não teria obtido êxito.

Esclarece que fora impetrado o mandado de segurança nº 0003805-65.2011.403.6107 a fim de afastar a ilegal caracterização de cisão, de ofício, 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.

Confirma que a possibilidade do fisco "lavar" autos de infração não poderia ser tolhida por aquele juízo mesmo porque não foi objeto do Mandado de Segurança, seja em razão do fisco ter a possibilidade de promover o lançamento para prevenir decadência.

Reproduz excerto do Termo de Verificação para alegar que nele se encontram diversas inverdades, vez que:

- I. O objeto do mandado de segurança tinha por objeto afastar a atribuição de "cisão" entre BRACOL e BERTIN S/A "de ofício", o que restou plenamente atendido pelo Juízo.
- II. A ressalva para a possibilidade de lavraturas de auto de infração contra a Impugnante não decorre da alegada cisão, pois em nenhum momento a decisão faz referência a cisão, mas decorre da prerrogativa de o Fisco lançar para prevenir decadência.
- III. Nada obstante os Fiscais autuantes já tenham sido intimados para instaurar procedimento próprio e exclusivo para fins de constatação de eventual cisão entre as empresas BRACOL e BERTIN S/A, assegurando a ampla defesa, tal procedimento não foi instaurado até os dias de hoje, e nem pode mais ser instaurado em razão da decadência para tal discussão, vez que os fatos em questão ocorreram em 2007, questão que será abordada em tópico posterior.
- IV. O procedimento tido pela fiscalização como o "cumprimento da medida", foi afastado por aquele Juízo, o qual entendeu não estarem pressupostos para tanto, ou seja, ampla defesa, nos moldes do art. 33 do Decreto 70.237/72.
- V. A resistência propositada da fiscalização em instaurar o procedimento próprio e exclusivo de verificação de cisão entre as empresas Bracol e Bertin S/A, e a alegação destes mesmos fiscais de que a cisão restou "comprovada" demonstra inequivocamente a má-fé destes, merecendo apuração de crime de desobediência, prevaricação, sem prejuízo de sanções administrativas.

Defende que a **responsabilidade direta e exclusiva é dos administradores à época dos fatos**, reportando-se ao art. 135, III, do CTN, e alegando que tanto a doutrina como a recente jurisprudência do STJ apontam a responsabilização exclusiva dos administradores decorrente de prática de atos com infração de lei, contrato social ou estatuto da sociedade que tenham desencadeado uma relação jurídica obrigacional stricto sensu entre Fisco e a pessoa jurídica por ele administrada.

Entende que, se a responsabilidade pessoal não alcança sequer o contribuinte (pessoa jurídica), não há que se falar em responsabilidade do suposto sucessor, seja ela solidária e/ou subsidiária.

Defende inafastável a exclusão da Impugnante da presente autuação em razão da responsabilidade pessoal e exclusiva dos dirigentes da Bertin S/A cujos fatos tenham ocorrido até a data da incorporação pela Impugnante (Doc. 06), relacionando as pessoas físicas

acerca das quais argumenta: alguns, inclusive já constam do Auto de Infração na qualidade de responsáveis solidários, embora alguns dos citados não constem na ficha cadastral completa, colacionada na presente autuação, todos exerciam cargos de administração (Doc. 07) e gerência na empresa Bertin S/A à época dos fatos, mostrando-se legitimados pelo comando do art. 135, III, do CTN a responder pela presente autuação.

Aduz que a responsabilidade assumida pela JBS S/A em virtude do previsto no art. 132 do CTN se dá por transferência a partir do momento da incorporação. O ônus tributário foi atribuído originalmente ao contribuinte incorporado, a Bertin S/A, e somente em um segundo momento é que foi transmitido para a Incorporadora.

Defende que deve ser anulado o lançamento fiscal por erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que os administradores à época - somente eles - são os legitimados para figurar no pólo passivo dos Autos de Infração.

No **mérito**, aborda a *acusação de transferência de receitas e despesas entre Bracol e Bertin S/A - infração 0001*, e alega que:

- a empresa Bertin S/A - incorporada pela Impugnante somente no final de dezembro de 2009 - adquiriu da empresa Bertin Ltda. (antes denominada Bracol Holding Ltda. e hoje chamada Tinto Holding Ltda.) diversos estabelecimentos via integralização de acervo líquido em aumento de capital subscrito e integralizado pela Bracol Holding Ltda.;

- tratou-se de operação bastante complexa, que exigiu várias providências regulatórias, demandando razoável tempo em um país reconhecidamente burocrático;

- por razões alheias a vontade da Bertin S/A. por curto espaço de tempo foi necessária a continuidade de utilização de documentos fiscais em nome da Bertin Ltda. (Bracol) para cumprimento de contratos, cronograma de abate e aviso de diversos fornecedores, os quais continuaram emitindo notas fiscais em nome daquele;

- é contraditório com o princípio da verdade material ignorar atos praticados pelo contribuinte originário, que só assim o foram executados por total impossibilidade de se agir diferentemente, dentro do contexto em que vivemos, principalmente quando tais atos não trouxeram qualquer prejuízo ao erário.

Faz menção a insumos adquiridos até a data de aquisição dos estabelecimentos pela empresa incorporada e sua utilização em datas posteriores, a contratos de fornecimento de insumos a longo prazo, e argumenta que *embora saibamos que o balanço elaborado para fundamentar uma estruturação societária se preste a encerrar as transações entre as empresas analisadas, nada impede que após a formalização desta operação se faça necessária a realização de alguns ajustes de contas entre elas, justamente em face daquela. Porém tais práticas não revelam qualquer pretensão do contribuinte de enganar o fisco, tanto que as expôs independentemente de ser obrigada a tanto e as justificou.*

Aduz que, sendo as empresas componentes do mesmo Grupo Econômico, poderiam possuir contratos de conta corrente- *por meio os quais há repasse de recursos entre empresas de um mesmo grupo empresarial.*

Reitera a *grandiosidade da operação e a inviabilidade de sua operacionalização no mundo fenomênico na mesma data em que o Ato foi formalizado perante*

as Autoridades. Reporta-se à necessária abertura de inscrição perante os órgãos públicos objetivando comprovar a inviabilidade de que a Bertin S/A passasse a operar, automaticamente em seu próprio nome após o ato formal perante a Junta Comercial. Alega ainda que se tratou de transferência de estabelecimentos em plena atividade, e que não poderia a BERTIN S/A simplesmente paralisar suas atividades (i.e. cortar fornecimentos e paralisar saídas) até que conseguisse todas as inscrições e certificados em seu nome.

Menciona a ocorrência em 01/10/2007 do drop down - operação societária pela qual os estabelecimentos em tela passaram da BRACOL (então denominada BERTIN LTDA.) para a BERTIN S/A em troca de subscrição de ações, e indica que os valores auferidos por transferências de contas de receitas e despesas entre Bertin Ltda. (BRACOL Holding Ltda.) e BERTIN S/A desde o 4º trim/2007 ao 4º trim/2009 foram diminuindo, o que atribui a reflexo, justamente, dos ajustes necessários para transferência da atividade para a Bertin S/A. E reprisa que:

- mesmo após o drop down, havia valores - receitas - que a BRACOL (BERTIN LTDA) continuou a receber em seu nome, porque a BERTIN S/A não havia conseguido, ainda, inscrição estadual, municipal e demais licenças para operar em nome próprio;

- o mesmo ocorreu em relação a despesas que nesse passo inicial, ainda vinham em nome da BRACOL (BERTIN LTDA.) que pagava e, posteriormente, enviava a despesa para BERTIN S/A;

- as operações de conta corrente são muito comuns entre empresas, o que demonstra que a ingerência de números da BRACOL (BERTIN LTDA.) perante a BERTIN S/A no caso em tela - receitas e despesas - encontra um racional, isto é, houve, em verdade transferência de recursos entre empresas do mesmo grupo, que pode e deve ser levado em consideração, caracterizando-se um contrato de conta corrente, dada a peculiaridade da operação em questão;

- a prática de ajustes realizada entre a Bracol e a Bertin S/A não desrespeita o princípio da entidade, já que não houve desrespeito à autonomia do patrimônio de cada uma das empresas, pelo contrário, tanto se considerou esta distinção que se constata transferências entre eles.

No concernente ao título *MÉRITO “2”. IRPJ E CSLL. Despesas não comprovadas. Acusação de redução indevida do lucro líquido, que teria afetado o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Despesas de CPV (Custo dos produtos vendidos) – Contrapartida na conta de VEC (Variação Estoques Custo)*, reproduz o contribuinte a planilha 38, elaborada pela fiscalização, defendendo que todos os valores creditados à conta CPV teriam sido debitados em contas de resultado, não gerando, portanto, aumentos ou reduções dos resultados dos períodos analisados.

Traz, então, *esquema simplificado da contabilização dos custos dos produtos vendidos:*



Explica:

8.6 O organograma pretende mostrar de modo simplificado o esquema de contabilização do processamento dos custos de produção da empresa BERTIN S/A para um melhor entendimento da utilização da conta "VARIAÇÃO ESTOQUE CUSTO". Assim, temos:

Lançamento 1 - Compra de gado para abate, onde o valor do gado é debitado em conta de estoque e o crédito é levado à conta de fornecedores nacionais;

Lançamento 2 - Para o processamento dos custos de produção, fase 1, o saldo da conta de gado (matéria-prima) é transferido (crédito) para a conta Variação Estoque Custo (débito);

Lançamento 3 - Antes do processamento dos custos de produção dos "produtos em processo de elaboração", os saldos do mês anterior da conta são transferidos para a conta de Variação de Estoque Custo (débito).

Lançamento 4 - O processamento dos custos de produção dos "produtos em processo de elaboração" finaliza com os saldos dos produtos nesta fase (em processo), cujos valores são reconhecidos na contabilidade debitando estoque em processo e creditando a conta de Variação Estoque Custo.

Lançamento 5 - Após finalizado o custo dos produtos em processo e antes do processamento dos custos dos produtos finais, o saldo da conta Variação Estoque Custo é transferido (crédito) para a conta de ativo de produtos acabados (débito).

Lançamento 6 - finalizado o processamento dos custos, os saldos finais de produtos acabados são posicionados pela contabilidade verificando o saldo existente na conta de produtos acabado e ajustando-o contra a conta de custo dos produtos vendidos.

Afirma que a contabilização do esquema contábil acima era normativa da contabilidade da empresa, porém, poderiam acontecer desvios de contabilização motivados por reprocessamentos intermediários e/ou mesmo por utilização indevida das contas.

Conclui, então, o contribuinte que necessária seria a realização de diligência a fim de comprovar suas alegações.

Quanto à imputação de *Despesas Não comprovadas. Conta de ativo. Provisão para perdas de Imobilizado/Despesas de Custo da Venda de Ativo.*, à qual nomeia o contribuinte de Mérito “3”, esclarece que os lançamentos apontados pela fiscalização referir-se-iam à baixa do saldo de imobilizado oriundo da incorporação da empresa Phitoderm Ltda., ocorrida em janeiro de 2006, em virtude da constatação de não existência de bens. O lançamento do histórico de “provisão” tem o caráter de baixa definitiva.

Conclui que tratar-se-ia de *lançamento de zeramento de todas as contas patrimoniais por conta do registro da incorporação da Empresa Bertin S/A pela JBS S/A*, tendo por finalidade, tão-somente registrar a operação de incorporação, não gerando qualquer reflexo contábil e/ou fiscal.

Sob o tópico Mérito “4”. *Suposta exclusão indevida de valores referentes a Variações Cambiais Passivas lançadas em contrapartida a lançamentos de crédito na conta de Custo dos Produtos Vendidos (CPV)*, relata o contribuinte que, nos moldes do art. 30 da MP nº 1.858- 10 de 1999, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, eram consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando da liquidação da correspondente operação.

Defende, então, ser a acusação vaga e imprecisa, culminando em cerceamento de seu direito de defesa, além de restar caracterizada nulidade em razão da insegurança por falta de determinação da infração;

As mesmas razões de defesa são relacionadas quanto aos títulos Mérito “5”, Mérito “6” e Mérito “7”.

Aborda no MÉRITO “8”. *IRPJ E CSLL. Despesas não comprovadas. Despesas de VCP/ Contas do Banco Itaú*, que durante a fiscalização teria informado à autoridade fiscal que o lançamento contábil correspondente à conta “Banco Itaú S/A” referir-se-ia à liquidação de operação com instrumentos financeiros derivativos de hedge efetuada junto ao banco, ocorridas no período, alegando que sua liquidação teria se dado em conjunto com outros valores, a saber:

Descrição	Valor	Descrição	Valor
Extrato bancário	1.376.800,00	Listagem de débitos	586.400,00
	34.139.795,30		1.161.400,00
	1.161.400,00		118.600,00
			6.639.000,00
			6.664.000,00
			9.823.500,00
			592.900,00
			1.376.800,00
			4.374.000,00
			4.484.000,00
			857.395,30
Soma	36.677.995,30	Soma	36.677.995,30

E prossegue:

14.3 Constatamos em seguida que no dia 1º de setembro de 2009 foram efetuados 40 lançamentos contábeis, da seguinte forma: (a) 20 lançamentos debitaram a conta de Variação Cambial Passiva (no Resultado) e creditaram a conta corrente do Banco Itaú S/A (no Ativo), no montante de R\$ 290.685.992,47; e (b) Em contra-partida, no mesmo dia, outros 20 lançamentos debitaram a conta corrente do Banco Itaú S/A (no Ativo) e creditaram a conta de Variação Cambial Ativa (no Resultado), no montante de R\$ 275.901.542,87.

14.4 Demonstramos, abaixo, um resumo do reflexo contábil desses 40 lançamentos:

PLANILHA 30 - LANÇAMENTOS CONTÁBEIS RELACIONADOS AO QUESTIONAMENTO FISCAL						ATIVO		RESULTADO	
DATA	CÓD. CONTA	DESCRIÇÃO CONTA	DEBITO	CREDITO		DEBITO	CREDITO	DEBITO	CREDITO
01/09/2009	911050000010217	Variação cambial passiva	290.685.992,47				290.685.992,47	290.685.992,47	
	11302000003	Banco Itaú S.A.		290.685.992,47	275.901.542,87			290.685.992,47	0,00
01/09/2009	11302000003	Banco Itaú S.A.	275.901.542,87						
	911030000010215	Variação cambial ativa		275.901.542,87		275.901.542,87	290.685.992,47		275.901.542,87
							34.784.449,60	0,00	

Afirma que tais lançamentos foram efetuados apenas contabilmente, com a provável intenção de registrar valores identificados como variação cambial ativa e passiva que provavelmente haviam sido contabilizados pelo "líquido", sendo, portanto, meramente gerenciais, não representando qualquer reflexo no resultado do período.

Quanto às infrações tratadas sob os títulos Mérito “9”, Mérito “10”, Mérito “11” e Mérito “12”, o contribuinte alega também nestes itens que há cerceamento do direito de defesa pois a Fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração, além de entender restas caracterizada nulidade em razão da insegurança por falta de determinação da infração.

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.

Defende a **impossibilidade de sucessão da multa e juros**, argumentando que:

- 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.

- A responsabilidade pela multa deve ser afastada, *seja porque a BERTIN S/A era empresa distinta e tinha controle distinto de sua incorporadora (ora Impugnante); ou porque a multa foi formalizada após a incorporação, sendo a Impugnante adquirente de boa-fé.*

A título de argumento subsidiário, requer a **redução da multa de 150%**, discorrendo acerca de seu entendimento de que *referida multa fere princípios basilares do ordenamento jurídico e alegando que a boa-fé do contribuinte que declara regularmente os tributos devidos, mas deixa de pagá-los, muitas vezes em razão de dificuldades financeiras, não pode deixar de ser considerada como fator por demais relevante para afastar tão severa penalidade, até porque, uma vez personalizada a pena, cumpre individualizá-la, a fim de se atender à Justiça, uma vez que exige a correspondência entre a responsabilidade e a punição.*

Requer o provimento da impugnação, acolhendo as preliminares de nulidade apontadas, ou, ainda, que seja julgada, 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 a intimação dos dirigentes da época dos fatos geradores para prestar esclarecimentos.

Requer, também, que as intimações sejam efetuadas em nome do procurador que indica, inclusive para que esteja presente no julgamento a fim de que realizem sustentação oral.

Na impugnação apresentada em nome de **TINTO HOLDING LTDA**, *nova denominação de BRACOL HOLDING LTDA.*, são apresentadas as alegações a seguir sintetizadas.

Após expor os fatos tece, em caráter preliminar, alguns detalhes acerca do histórico dos demais sujeitos passivos solidários, destacando que a empresa Bertim S/A jamais fora uma empresa limitada, sendo, na verdade, uma sociedade anônima.

Alega, ainda, que a BERTIN S/A no ano de 2009 quase 30% da totalidade de suas ações pertencia à subsidiária integral do BNDES, BNDESPAR, tendo esse Banco Oficial, a partir de então, atuado e acompanhado as atividades realizadas na empresa (Doc. 04);

Aduz que o Impugnante, como pessoa jurídica, não foi Diretor, Representante Legal e Gerente da BERTIN S/A na época dos fatos tratados na autuação não podendo responder a esse título como pretendeu a fiscalização ao incluí-lo como responsável solidário, sendo que na época dos fatos geradores a BERTIN S/A foi administrada pelo Diretor-Presidente Sr. João Pinheiro Nogueira Batista e outras pessoas físicas.

Inclusive, jamais teria assinado ou representado a Bertin S/A na DIPJ, no Lalur e em qualquer outro documento fiscal.

Ainda a título de preliminar, questiona a validade do MPF –F emitido em 07/11/2011, tendo em vista a inobservância às regras previstas na legislação.

Sob o tópico 2.1.3- *A Falta de Acionista da Bertin S/A como solidário-BNDES*, defende a contribuinte que, da mesma forma que entendeu a fiscalização por sua responsabilização, devido ao fato de ser *a grande beneficiária da falta de pagamento de tributos pela Bertin S/A*, deveria ter ela incluído o BNDES *por ser titular de aproximadamente 30% (trinta por cento) das ações da BERTIN S/A*.

Segundo a impugnante, a não inclusão do BNDES no rol dos sujeitos passivos do presente processo eiva de nulidade os autos de infração lavrados, por inobservância do art. 142, caput c/c Parágrafo único do CTN.

Traz parecer do Ministro da Previdência Social que ratificaria a necessidade de todos os responsáveis solidários figurarem no lançamento.

Afirma que, por não ter praticado nenhum ato irregular, não pode ser responsabilizado por faltar nexos de causalidade exigido pelos arts. 135, 136 e 137 do CTN, principalmente porque a própria fiscalização teria destacado que a JBS fora a responsável pela elaboração e encaminhamento da DIPJ e do LALUR da Bertin S/A.

Considera ter sido a BERTIN S/A (incorporada pela JBS S/A) a pessoa que praticou os atos e fatos indicados nas Autuações Fiscais, pelo que somente ela poderia responder, com fundamento no art. 135 do CTN caso estivessem presente suas hipóteses. Caberia, portanto, à fiscalização, comprovar ter a impugnante praticado quaisquer dos atos elencados no art. 135 do CTN.

No mérito, reitera que inviável seria à impugnante incidir em quaisquer das infrações listadas pela autoridade fiscal, já que não possuía competência ou acesso aos documentos onde escrituradas as despesas questionadas., razão pela qual não há como identificar nexos causal, exigido pelos artigos 136 e 137 do CTN para a imputação da responsabilidade.

Assevera, ainda, que *a Impugnante foi considerada responsável por supostas atitudes fraudulentas da BERTIN S/A e por ter se beneficiado pela falta de pagamento dos tributos – situações não previstas no artigo 124, I do CTN*.

Entende que há necessidade dos responsáveis tributários por interesse comum terem participado como contribuinte da relação jurídica tributária, algo que evidentemente não existe para os tributos objeto dos lançamentos.

Ainda a título de mérito, argui a impossibilidade de ser aplicado o artigo 135 do CTN, alegando que:

- A Impugnante nunca foi sócia majoritária da BERTIN S/A, porque essa empresa por ser constituída sob o regime de Sociedade Anônima nunca terá sócios mas, apenas acionistas, titulares de ações conforme a Lei nº 6.404/76;

- Não é possível aplicar o art. 135, I, do CTN, porque o termo “pessoas” referido nesta disposição se refere a uma “pessoa física” e não “jurídica”, e todos os incisos do artigo 134 do CTN não seriam aplicáveis porque além de tratarem de “pessoas físicas” somente estabelece a sua aplicação para sócios de uma sociedade de capitais como a sociedade anônima;

- também não seria aplicável o artigo 135, inciso III do CTN, porque nunca a Impugnante foi diretora, administradora ou gerente da BERTIN S/A, uma vez que essa empresa foi gerida por uma Diretoria especializada na época dos fatos geradores não formada por nenhum membro da Família Bertin como exigência do BNDES;

- jamais seria possível aplicar o inciso III, do artigo 135 do CTN no caso da Impugnante porque, da mesma forma que o inciso I, o mesmo somente se aplica a “pessoas físicas”, seus diretores, gerentes ou representantes;

- como não foi a Impugnante que apurou, contabilizou, registrou e supostamente se omitiu no pagamento do IRPJ e CSLL, por ter sido realizado exclusivamente pela BERTIN S/A e JBS S/A, se depreende que, na realidade, a sua inclusão está baseada na falta de pagamento de tributos pela BERTIN S/A, algo que, defende, jamais poderia ter sido realizado, vez que já estaria pacificado na jurisprudência não ser possível a responsabilização pela mera falta de pagamento, conforme Súmula 430 do STJ;

- ademais, a impugnante também não poderia ser responsabilizada pela falta de pagamento de tributos pela BERTIN S/A uma vez que, conforme se depreende dos Autos de Infração, considerando as datas dos fatos geradores, a data de vencimento para o pagamento dos tributos lançados ocorreram posteriormente a data da incorporação da BERTIN S/A na JBS S/A, ou seja, no ano de 2010, e dessa forma somente a JBS S/A possuía o poder de efetuar o pagamento de tais tributos.

Defende a impossibilidade de a Impugnante ser responsabilizada pela multa qualificada, alegando inexistir prova de terem realizado qualquer ato passível de se enquadrar nas hipóteses de aplicação da multa qualificada. Entende que, se exigível a multa, a mesma somente pode ser aplicada contra a pessoa jurídica envolvida nos casos tratados nesses autos, não sendo possível aplicar para terceiros sem qualquer relação com os fatos geradores das autuações fiscais.

Finaliza requerendo sua exclusão como responsável tributário dos Autos de Infração do IRPJ e CSLL.

Da Impugnação em nome de **Natalino Bertin** constam razões de defesa de teor semelhante àquelas apresentadas em nome da Tinto Holding, acrescentando o Impugnante, especificamente, que o impugnante não foi Diretor da BERTIN S/A na época dos fatos geradores, porque essa empresa foi administrada por outras pessoas, cujo Diretor-Presidente era o Sr. João Pinheiro Nogueira Batista e outras pessoas físicas.

Também em sede de preliminar argui nulidade por inexistência de MPF específico para os responsáveis solidários e intimação para prestarem esclarecimentos, ofendendo disposições da Portaria RFB 3014/2011. Expõe que referida Portaria, ao descrever expressamente as hipóteses de dispensa do MPF, deve ter revogado, por incompatibilidade, o art. 2º, § 2º, da Portaria RFB 2284, de 2010, que dispensou a emissão de MPF para exigências de créditos tributários nas hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos.

Alega que o impugnante deve ser excluído como responsável solidário porque, pelo menos contra ele, não foi iniciado nenhum procedimento fiscal envolvendo as questões indicadas nestes autos.

Defende a ilegitimidade do Impugnante apresentando argumentos no mesmo sentido daqueles trazidos pela Tinto Holding:

- considerando ter sido a BERTIN S/A (incorporada pela JBS S/A) a pessoa que praticou os atos e fatos indicados nas Autuações Fiscais, somente poderia responder, com fundamento no art. 135 do CTN caso estivessem presente suas hipóteses;
- o Impugnante não foi Diretor, Representante Legal e Gerente da BERTIN S/A na época dos fatos tratados na autuação não podendo responder a esse título como pretendeu a fiscalização ao incluí-lo como responsável solidário;
- quanto a TINTO HOLDING LTDA., não é possível o IMPUGNANTE responder com fundamento no artigo 135, incisos I e III do CTN, por terem sido simplesmente administradores dessa empresa, uma vez que, conforme consta no Auto de Infração, os fatos geradores das autuações fiscais foram praticados pela BERTIN S/A e não pela TINTO HOLDING LTDA. Demonstrando não ser possível aplicar referidos dispositivos legais porque somente seriam aplicados caso o IMPUGNANTE fosse, efetivamente, diretor da BERTINI S/A na época dos fatos geradores dos tributos lançados;

Ainda como causa de ilegitimidade do Impugnante alega que não atuou na elaboração da DIPJ, contabilidade e outros atos descritos nas autuações; mas que os documentos foram preparados pela JBS S/A conforme reconhecido pela própria Fiscalização. Acrescenta que, *por não ter praticado nenhum ato irregular, não pode ser responsabilizado por faltar nexo de causalidade exigido pelos arts. 135, 136 e 137 do CTN.*

Invoca a ocorrência de cerceamento do direito de defesa, pelo que a sujeição do Impugnante como responsável solidário deveria ser cancelada, *porque, da forma que foi realizada, não demonstrou quais os atos específicos teriam sido praticados pelos Impugnantes para serem responsabilizados e quais benefícios teriam auferido.* E continua:

- *ser apenas administrador não representa nos termos do artigo 135 do CTN elemento para garantir a responsabilização de administradores, representantes e gerentes de pessoas jurídicas, devendo ser apurado e provado ter efetivamente o responsabilizado pessoa física adotado posturas das quais resultaram os atos descritos no referido dispositivo legal;...*

especialmente quando se apura não ser o IMPUGNANTE sequer acionista da BERTIN S/A mas a TINTO HOLDING como reconhecido pela própria fiscalização,

Também argüi ausência de prova e acusação precária, expondo que:

- a fiscalização não apurou, individualmente, os atos praticados pela pessoa física, sendo que em nenhum momento a teria notificado para prestar esclarecimentos.
- não provou ter o Impugnante agido com infração à lei e ao contrato social, bem como terem se beneficiado de tais atos, para aplicação do art. 135, incisos I e III do CTN;
- também não está provado nos autos ter o Impugnante realizado ou participação dos atos das pessoas jurídicas envolvidas.

No mérito, traz as arguições antes apresentadas pela empresa Tinto Holding no que se refere à necessidade de nexos causal para a aplicação dos artigos 135, 136 e 137 do CTN, reiterando ser sócio tão-só da empresa Tinto Holding, não possuindo qualquer ligação com a empresa autuada (Bertin, incorporada pela JBS).

Prossegue destacando a impossibilidade de ser aplicado o artigo 135 do CTN, alegando que *a inclusão do Impugnante como responsável esta baseada na falta de pagamento de tributos pela BERTIN S/A, algo que jamais poderia ter sido realizado, uma vez que nunca foi diretor ou acionista dessa empresa; nunca atuou na área fiscal dessa empresa; nunca preencheu a DIPJ, LALUR e qualquer documento fiscal; não participou dos procedimentos de fiscalização etc.*

Aduz que nunca o IMPUGNANTE se beneficiou da falta de pagamento de quaisquer tributos pela BERTIN S/A, seja porque não eram seus acionistas ou diretores, seja porque não eram sócios da TINTO HOLDING LTDA. Afirma, ainda, que, na época das operações, 99,99% das quotas desta empresa estavam na titularidade da empresa HEBER PARTICIPAÇÕES S/A.

Além disso, alega que a única motivação da atribuição de responsabilidade à Impugnante fora a mera falta de pagamento, algo vedado pela jurisprudência do C. STJ, conforme Súmula 430;

Complementa sua explanação afirmando que jamais fora administrador da pessoa jurídica e não possuía qualquer poder para efetuar escrituração contábil ou fiscal, ou mesmo deixar de recolher os tributos devidos, não havendo qualquer justificativa para a aplicação do artigo 135, inciso I e III do CTN.

Também defende a impossibilidade de ser exigida multa qualificada.

Finaliza requerendo a sua exclusão como responsável tributário.

As Impugnações em nome de **Silmar Roberto Bertin e em nome de Reinaldo Bertin e João Bertin Filho** e Reinaldo Bertin apresentam argumentos do mesmo sentido daqueles contidos na defesa de Natalino Bertin, identificando-se as seguintes especificidades:

- *nunca os impugnantes foram diretores da BERTIN S/A durante o período abrangido pelos fatos geradores;*

- os impugnantes não assinaram ou representaram a BERTIN S/A na DIPJ, no LALUR e em qualquer outro documento fiscal;

- em relação a TINTO HOLDING LTDA., repita-se, os IMPUGNANTES nunca atuaram em sua área fiscal, porque conforme demonstra a DIPJ dessa empresa relacionado ao ano de 2009 o responsável foi o Sr. Natalino Bertin, e os mesmos deixaram de ser seus administradores no dia 30/11/2011;

Alegam que à época da realização da fiscalização junto à BERTIN S/A, não mais faziam parte do quadro societário da empresa, não podendo, portanto, responder por omissões praticadas pela JBS e pela TINTO HOLDING LTDA;

Comparam sua responsabilização pelos atos da empresa BERTIN em período em que não mais possuíam qualquer relação com a empresa à *Responsabilização Tributária decorrente da Dissolução Irregular de sociedade, na qual os sócios antigos e já não mais participantes da sociedade não podem ser responsabilizados quando se apura ter sido a dissolução gerada por atos dos sócios remanescentes, porque, no caso tratado nestes autos, os Autos de Infração do IRPJ e da CSLL somente foram lavrados porque a JBS S/A e a Tinto Holding LTDA. Não apresentaram os documentos solicitados pela fiscalização em uma época em qua os impugnantes não mais mantinham qualquer tipo de relacionamento com tais empresas.*

Defendem a inexistência de condição objetiva infracional, elemento exigido pelo próprio art. 142 do CTN quando estabelece a obrigação da autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente porque, para os responsáveis tributários, essa verificação não se limita a apuração dos tributos devidos, mas a existência de circunstâncias necessárias para a acusação fiscal não ser precária mas motivada em fatos passíveis de gerar a responsabilização.

Afirmam, ainda, que ser apenas administrador da Tinto Holding Ltda, sem jamais atuar na área fiscal, não gera a responsabilização por atos praticados pela BERTIN S/A, quando se apura que a falta de pagamento do IRPJ e da CSLL foi derivado de atos dessa empresa possuidora de diretoria especializada e sem participação dos IMPUGNANTES.

Por fim, defendem que o vencimento dos tributos não pagos se deu em período posterior à incorporação da BERTIN S/A pela JBS S/A, não lhes sendo possível qualquer inferência nos atos que deram causa ao lançamento.

A impugnação apresentada pelo Sr. Fernando Antônio Bertin, em muito se assemelha àquela trazida aos autos pela empresa Tinto Holding Ltda, repetindo, também, algumas razões trazidas pelos demais sujeitos passivos solidários, identificando-se apenas as seguintes especificidades:

- mesmo tendo sido o impugnante a pessoa que assinou a DIPJ e o LALUR da Bertin S/A, na realidade, tais documentos foram elaborados e encaminhados à Receita Federal do Brasil pela JBS S/A como empresa incorporadora da BERTIN S/A;

- não possuía o impugnante qualquer participação na diretoria da JBS S/A ou em qualquer outro cargo gerencial dessa empresa;

- o impugnante também deve ser excluído como responsável tributário, porque a fiscalização não comprovou a prática, por sua respectiva pessoa, de atos dolosos contrários à Lei, ao Estatuto Social da BERTIN S/A ou ao contrato Social da TINTO HOLDING LTDA. Como motivos essenciais para a aplicação do art. 135 do CTN;

- além disso, a própria fiscalização demonstrou ter a JBS S/A sido a pessoa que promoveu a elaboração e encaminhamento da DIPJ e do Lalur da BERTIN S/A, após ter incorporado essa empresa, somente tendo o Impugnante assinado tais documentos porque ainda figurada (sic) como diretor da empresa e por ter simplesmente observado o preenchimento realizado por aquela outra empresa;

- nas autuações fiscais, outrossim, também não foi provado ter o impugnante assinado quaisquer outros documentos fiscais, recebido quaisquer benefícios pela falta de pagamento de tributos ou participado de qualquer dos outros atos de natureza fiscal indicados no Termo de Verificação de Infração Fiscal ou no Termo de Sujeição Passiva Solidária, sejam da BERTIN S/A, da JBS S/A ou da própria Tinto Holding Ltda;

- não teria a fiscalização apresentado qualquer tipo de prova da prática dos atos prevists no art. 135 do CTN;

Encerra requerendo sua exclusão do pólo passivo da autuação.

A DRJ/RPO rejeitou as preliminares e a decadência suscitadas, indeferiu os pedidos de diligência, julgando a improcedência das impugnações, mantendo a exigência fiscal (e-fls. 15696/15799) e a responsabilidade das pessoas jurídicas e físicas indicadas na autuação. Vejamos a ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009, 01/04/2009 a 30/06/2009, 01/07/2009 a 30/09/2009, 01/10/2009 a 31/12/2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo. Eventual irregularidade em sua emissão, o que sequer se confirma no caso, não acarreta nulidade de lançamento.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Injustificável a arguição de cerceamento do direito de defesa se os Autos de Infração e os Termos que o acompanham, lavrados com observância das formalidades legais, foram regularmente cientificados aos interessados e se lhes foi concedido prazo legal para sua defesa.

Ademais, não há que se falar em cerceamento de defesa enquanto não instaurado o litígio, que, na espécie, inaugura-se com a impugnação.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando, além de não serem observados os requisitos para sua realização e de se tratar de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação, estão presentes elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009, 01/04/2009 a 30/06/2009,

01/07/2009 a 30/09/2009, 01/10/2009 a 31/12/2009

TRANSFERÊNCIAS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS.

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.

ÔNUS DA PROVA. REDUÇÃO INDEVIDA.

Compete ao contribuinte comprovar as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009, 01/04/2009 a 30/06/2009,
01/07/2009 a 30/09/2009, 01/10/2009 a 31/12/2009*

EXIGÊNCIA REFLEXA. CSLL.

Relativamente à exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009, 01/04/2009 a 30/06/2009,
01/07/2009 a 30/09/2009, 01/10/2009 a 31/12/2009*

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

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.

Também cabível a imputação de responsabilidade a pessoas físicas as quais, na qualidade de administradores de sociedade por ações e/ou de representantes de outra pessoa jurídica acionista majoritária da primeira, permitiram, através de ações ou omissões, a prática de infrações tributárias, sobretudo se demonstrada pela Fiscalização a existência de confusão patrimonial entre as pessoas jurídicas.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

As multas aplicadas em lançamento de ofício estão previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e seus percentuais não se confundem com aqueles estabelecidos para simples inadimplemento de débitos confessados.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

A apreciação de questionamentos relacionados a ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da esfera administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Foi dada ciência ao contribuinte e aos responsáveis tributários, os quais interpuseram recursos voluntários com os seguintes argumentos:

NATALINO BERTIN (e-fls. 15821 a 15858), intimação às e-fls. 15806 em 13/11/2014, em suas razões aduz:

A) Nulidade da decisão proferida pela DRJ/POR uma vez que domicílio fiscal no Município de São Paulo, assim por força do art. 59, inciso I do Decreto 70.235/72 a competência é da DRJ de São Paulo, exigência da Portaria SUTRI n 658/2012, Anexo I;

B) Nulidade de decisão por falta de manifestação de todos os pontos da defesa perpetrada, que importam em cerceamento de defesa. Não houve manifestação a cerca dos seguintes pontos:

B.1 – Inexistência de procedimento iniciado em desfavor do Responsável tributário, exigência do art. 121 do CTN e inciso I do Decreto n. 70.235/72, devendo haver a exclusão do recorrente;

B.2 – Falta de intimação do recorrente para fase de instrução, o que ocasiona nulidade na sua inclusão;

B.3 – Cerceamento de defesa por não ter sido indicado aos atos específicos realizados pelo Recorrente geradores de responsabilidade;

B.4 – Falta de manifestação acerca da necessidade de inclusão de todos os envolvidos como o BNDES acionista da BERTIN S/A;

B.5 – Impossibilidade de responsabilização do Recorrente uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por falta de apresentação de documentos e provas pela JBS S/A;

B.6 – Inocorrência de responsabilidade por parte do Recorrente por falta de pagamento de tributos da BERTIN S/A haja vista que os fatos geradores ocorreram após a incorporação pela JBS S/A (após 31/12/2009).

C) Inexistência de MPF específico emitido em nome do Recorrente, que deveria ter sido expedido em atenção à Portaria RFB n. 3.014/11, não devendo ser aplicada a Portaria n. 2.284/2010 que foi revogada, e sua ausência ocasiona nulidade dos trabalhos fiscais. Verbera ainda que a elaboração de MPF específico para o responsável tributário proporcionaria melhores condições de defesa e possibilita o cumprimento de obrigações específicas pelo responsável evitando a imposição de penas desnecessárias.

D) Falta de Início de procedimento Fiscal que envolva as questões discutidas neste procedimento administrativo. Não houve a pratica de nenhum dos atos descritos nos incisos I a III, do art. 7º do Decreto nº 70.235/72.

O procedimento foi instaurado com a intimação da JBS S/A e da Tinto Holding LTDA, porém numa verificação acurada dos autos não se vislumbra qualquer Termo Fiscal que conste o recorrente, contudo ao final foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária em seu desfavor. A falta de tal ato ocasiona a precariedade da acusação fiscal, pois não pode haver acusação de despesas não comprovadas ou falta de apresentação de provas de dedutibilidade de valores quando inexistente intimação pessoal para manifestação ou adoção de medidas cabíveis.

E) Falta de Intimação para manifestar sobre o fim do procedimento Fiscal, fase de instrução dos trabalhos fiscais, ocasionando cerceamento de defesa, já que não

oportunizado ao Recorrente o direito de se manifestar, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.784/99. Devendo ser reconhecida a nulidade dos atos administrativos que sobrevieram após.

F) Ausência no Auto de Infração de Acionista da Bertin S/A, BNDES como solidário. Por força do art. 112, *caput* do CTN e do princípio do Devido Processo Legal dever ser incluído o BNDES detentor de 30% das ações da Bertin S/A, pois nas palavras da fiscalização os sócios são os grandes beneficiários da falta pagamento de tributos. Tal ausência importa de grave nulidade.

G) Inexistência de provas dos Atos praticados pelo Recorrente contrário à Lei, ao Estatuto Social da Bertin S/A ou contrato da Tinto Holding Ltda. que importem na sua qualificação como responsável tributário, condição essencial para aplicação do art. 135 do CTN.

No período de autuação o recorrente jamais figurou como diretor ou administrador da Bertin S/A não praticando nenhum ato que importasse em falta de pagamento de tributo, jamais assinou qualquer documento fiscal, obteve qualquer benefício ou praticou qualquer dos atos de natureza fiscal que concorrência para o resultado (falta de pagamento de tributos). Ademais, com base nas peças fiscais foi a JBS S/A quem elaborou os documentos fiscais (LALUR e DIPJ), do mesmo modo quanto a Tinto Holding não há qualquer documento ou prova que demonstre ato praticado pelo Recorrente.

H) Ocorrência de cerceamento do direito de defesa já que as peças fiscais não descreveram/demonstraram de forma específica os atos praticados pelo Sr. Natalino Bertin para ser responsabilizado e nem quais benefícios teria auferido. Não foi colacionado/apresentando os elementos descritos no art. 135 do CTN.

I) Inexistência de infração cometida pelo Recorrente, a infração tributária objeto da autuação ocorreu por falta de apresentação de documentos ou falta de provas de dedutibilidade dos valores por parte da JBS S/A e da Tinto Holding LTDA, não podendo ser imputado ao Recorrente responsabilidade por tais faltas, que só poderiam ter sido adimplidas por quem detinha os documentos.

Assim, não praticou o Recorrente qualquer infração, já que não detinha os documentos e nem tinha poder de exigir que as empresas o fizessem, faltando assim nexo de causalidade para a responsabilização, já que somente a JBS S/A poderia cumprir as obrigações.

Merece reforma ainda o acórdão da DRJ já que as informações constantes da DIPJ e do LALUR foram preenchidas e encaminhadas pela JBS S/A, fato incontroverso, reforçando a falta de nexo de causalidade, impondo a exclusão do Recorrido.

j) Inaplicabilidade do art. 135, inciso I e III do CTN, já que dotou de efeito diferente do previsto em Lei, já que nesta análise a responsabilização aconteceria nas hipóteses: responsabilização de sócios (pessoas físicas) de sociedades limitadas em liquidação com débitos tributários; a responsabilidade do acionista controlador nos exatos termos do CTN ou a responsabilização de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Quanto a primeira e segunda hipótese é clara a impertinência de autuação da Recorrente, quanto a última hipótese a única pessoa de direito privado atuada é a BERTIN S/A

não tendo sido o recorrente diretor, sócio ou gerente da autuada, não havendo sequer motivo para cogitar atos com excesso de poderes, sendo impossível sua responsabilização.

O simples fato de falta de pagamento de tributos não pode suplantar os requisitos legais para a inclusão ao Recorrente na exação fiscal.

K) Não há que se falar em responsabilidade do Recorrente uma vez que a data dos fatos geradores e a data de vencimento para o pagamento do tributo ocorreram após a incorporação da Bertin S/A na JBS S/A, isto é no ano de 2010. Sendo de inteira responsabilidade da JBS S/A o pagamento e/ou modificação de informações no DIPJ e LALUR da Bertin S/A, assim não há que se falar em responsabilidade do Recorrente.

L) Impossibilidade de exigência e multa qualificada do Recorrente já que inexistente prova de ato praticado passível de ser enquadrado nas hipóteses de incidência da referida multa. Mesmo que pudesse ser imposta só deveria ser aplicada em desfavor das pessoas jurídicas envolvidas, já que o Recorrente não tem relação direta com os fatos geradores das autuações fiscais.

FERNANDO ANTÔNIO BERTIN (e-fls. 16074 a 16112), intimação às e-fl. 15810 em 13/11/2014), em sua defesa alega:

O recorrente reproduziu os mesmos argumentos do Sr. Natalino Bertin, descritos nos itens “A” até “C”, item “E” a “L”, acrescentando às suas razões o seguinte:

A) Requer sua exclusão das condições de substituto tributário já que se encontra em estado de espontaneidade, uma vez inexistente procedimento fiscal iniciado contra sua pessoa do recorrente, já que no caso em tela o procedimento foi iniciado em desfavor da Tinto Holding Ltda. e da JBS S/A. Assim não há nenhum documento formal de abertura de procedimento fiscal, previsto no art. 7º do Decreto nº 70.235/72, elemento essencial à lavratura de A.I, situação que gera ainda a precariedade da acusação fiscal.

Não é crível ou viável lavrar A.I com fundamento de existirem despesas não comprovadas ou falta de apresentação de provas da dedutibilidade de valores se em momento algum foi o Recorrente intimado pessoalmente para manifestação ou adoção das medidas pertinentes, padecendo a acusação de nulidade absoluta.

B) Não haveria condição objetiva realizada pelo Recorrente que pudesse gerar a infração, já que nunca foi intimado para atuar ou praticar qualquer ato no procedimento administrativo de fiscalização. A acusação fiscal lastreia-se na omissão de apresentação de documentos e provas dedutibilidade de valores na escrita fiscal da JBS S/A e Tinto Holding Ltda., assim para que fosse incluído como solidário deveria ter sido intimado a comprovar tal situação.

Porém jamais foi intimado a realização e tal ato, não se pode imputar responsabilidade por situação com a qual não contribuiu o recorrente ainda mais quando não possui qualquer relação jurídica com as empresas na época das intimações fiscais, inexistindo o elemento descrito no art. 142 do CTN impossível a responsabilização.

REINALDO BERTIN, JOÃO BERTIN FILHO e SILMAR ROBERTO BERTINI, fundamentam sua insurgência com os seguintes argumentos:

Os recorrentes reproduziram os mesmos argumentos do Sr. Natalino Bertin, descritos nos itens “A” até “F”, item “J” a “L”, acrescentando às suas razões o seguinte:

A) Ausência de condição objetiva infracional, jamais foi oportunizado aos Recorrentes o direito de participar do procedimento de fiscalização, não foram concitados diretamente para produção de provas, verbera ainda que são responsabilizados por omissões praticadas por pessoas jurídicas com as quais não mantém nenhuma relação na época das intimações fiscais, não havendo relação objetiva infracional entre as acusações fiscais e os atos supostamente praticados pelos recorrentes.

JBS S/A (e-fls. 15912 a 15955), fundamenta sua insurgência na:

A) Em sede preliminar aduz a ilegitimidade da DRF de Araçatuba para lavratura de Auto de Infração já que o termo de verificação fiscal possibilita apenas o reexame do período fiscalizado e não a transferência de competência para outra região fiscal. Alega ainda que o MPF lavrado se baseou em portaria revogada, uma vez que vigia a época a Portaria nº 3.014/2011 e o documento fiscal fundamentou-se na Portaria de Delegação de Competência nº 36/2004, além do fato acima, questiona a mudança de competência já que a Legislação permite que ela ocorra apenas com autorização do Superintendente da Receita Federal do Brasil, o que não ocorreu no caso em tela.

Por tais razões, consigna que somente poderia ter ocorrido a fiscalização por agentes da Delegacia da Receita Federal do Brasil da Administração Tributária em São Paulo. A fiscalização do modo ocorrido, isto é, por meio de outra delegacia, afronta o princípio da ampla defesa e do devido processo legal. De modo que a fundamentação da DRJ de que a delegação encontra guarita no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, viola preceitos constitucionais merecendo assim reprimenda por este colegiado.

B) Mesmo superada a nulidade anterior, a delegação de competência para autoridade situada a 600 quilômetros da autuada importa em verdadeiro cerceamento de defesa, já que impõe dificuldades ao acompanhamento e produção de provas por parte da recorrente, pouco importando se o procedimento a fase é inquisitória.

Expõe que a intimação encaminhada não foi encaminhada com toda a documentação e sim com documentos de forma esparsa e aleatória o que prejudicou a defesa, ato contínuo informa que não houve a numeração e o encadeamento sistemático dos autos, não havia possibilidade de download integral dos autos, tais atos importam em dificuldade no acesso a fiscalização incorrendo assim em nulidade tudo aliado ao prazo, tornou impossível a produção de defesa eficaz.

C) Expõe que a autuação se referia a atos que foram praticados pela Bertin S/A, cuja incorporação só ocorreu em 31/12/2009, e que embora pudesse ter apresentado documentos e informações dos sócios, a Administração tinha meios de obter tais informações, (por meio de intimações, multa por embarço, busca e apreensão, quebra de sigilo, etc.), o que não realizou, mantendo-se inerte, indeferindo pedidos de produção de provas culminou por fazer tabula rasa do primado da busca pela verdade real, que deve nortear todo trabalho administrativo, ferindo ainda o princípio da legalidade.

Reitera o pedido de intimação dos administradores da Bertin S/A na época dos fatos para que prestem os esclarecimentos e apresentem os documentos necessários à

composição dos créditos.

D) Responsabilidade direta e exclusiva dos administradores da Bertin S/A por terem agido com excesso de poderes, incidindo o art. 135, inciso III do CTN, em seu entendimento o artigo supra importa em responsabilização exclusiva não comportando a inclusão de outros contribuintes, tal compreensão advém da expressão “pessoalmente responsáveis” o que *per si* afasta a responsabilidade de qualquer outra pessoa. Havendo comprovação de ato ilícito praticado pelos administradores da Bertin S/A impõe-se a responsabilização exclusiva desses agentes, sendo este o entendimento da doutrina e da jurisprudência recente do STJ.

Não poderia haver a responsabilidade dos administradores da JBS S/A porque o que fundamenta a responsabilidade dos primeiros é a prática de atos ilícitos e o nosso ordenamento não autoriza que a pena ultrapasse o limite do infrator.

E) Argumenta que a continuidade de utilização dos documentos fiscais em nome da Bertin S/A deu-se em razão da complexidade das operações impostas pela burocracia societária do país. E de forma a explicar a operação realizada aduz:

O esclarecimento de tais fatos - notórios - é necessário para comprovar a inviabilidade de que a BERTIN S/A passasse a operar, automaticamente em seu próprio nome após o ato formal perante a Junta Comercial. Cumpre notar, por fim, que se tratou de transferência de estabelecimentos em plena atividade, o que reforça ainda mais o exposto, pois não poderia a BERTIN S/A simplesmente paralisar suas atividades (i.e. cortar fornecimentos e paralisar saídas) até que conseguisse todas as inscrições e certificados em seu nome.

Demonstra-se os fatos narrados pela data de ocorrência do drop down – operação societária pela qual os estabelecimentos em tela passaram da BRACOL (então denominada BERTIN LTDA.) para a BERTIN S/A em troca de subscrição de ações - e os valores auтуados nos períodos subsequentes. Vejamos.

O drop down ocorreu em 01/10/2007 e, nesse passo, o Auto de Infração relacionado ao período imediatamente posterior ao drop down - 4º TRI 2007 - autuado sob nº 15868.720237/2012-20, indica o valor de R\$ 77.858.056,03 sob acusação de transferências de contas de receitas e despesas entre BERTIN LTDA (BRACOL HOLDING LTDA.) e BERTIN S/A - subsidiária da primeira:

INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0001 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 306.240,10, R\$ 381.224,33, R\$ 1.027.782,77 e R\$ 479.699,37 PARA OS 1º, 2º, 3º E 4º TRIMESTRES DE 2009, respectivamente – Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL, advindas de lançamentos que tiveram contrapartidas em outra pessoa jurídica (Bracol Holding Ltda., atual Tinto Holding Ltda.). São totalmente descabidas as transferências de contas de receitas e despesas entre duas Pessoas Jurídicas distintas, conforme planilhas 16 c/c 14. Os valores referentes ao 3º trimestre de 2009 (R\$ 1.027.782,77 - **planilhas 14 c/c 16**) e 4º trimestre de 2009 (R\$ 479.699,37 - planilha 16) foram totalmente compensados com os valores da planilha 41 (3º trimestre) e com o valor da diferença constante da Tabela 02 x Tabela 01, da linha 57, da planilha 49 (4º trimestre) de valor R\$ -92.192.358,61. **Há reflexo na CSLL (Infração 0001 - Texto 0001) com mesmos valores e compensações;**

(Termo de Verificação e Infração Fiscal - Auto de Infração n. 15868.720237/2012-20 - IRPJ/CSLL - 4º TRI 2007)

Nos períodos seguintes, há diminuição gradual dos valores como se depreende do Auto de Infração referente aos períodos seguintes - 1º/2º/3º TRI 2008 -, que indicou valores bem menos expressivos:

INFRAÇÃO 0001 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 4.022.574,70 PARA O 2º TRIMESTRE DE 2008 E R\$ 6.483.157,50 PARA O 3º TRIMESTRE DE 2008 – Reduções do lucro indevidas escrituradas, advindas de lançamentos que tiveram contrapartidas em outra pessoa jurídica (Bracol Holding Ltda.). São totalmente descabidas as transferências de contas de receitas e despesas entre duas Pessoas Jurídicas distintas. Há reflexo na CSLL:

(Termo de Verificação e Infração Fiscal - Auto de Infração n. 15868.720062/2013- 31 - IRPJ/CSLL - 1º/2º/3º TRI 2008).

Por sua vez, presente Auto de Infração, atinente ao 4º TRI 2008, o valor é consideravelmente reduzido: R\$ 2.174.227,60

INFRAÇÃO 0001 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 2.174.227,60 PARA O 4º TRIMESTRE DE 2008 – Reduções do lucro indevidas escrituradas, advindas de lançamentos que tiveram contrapartidas em outra pessoa jurídica (Bracol Holding Ltda., atual Tinto Holding Ltda.). São totalmente descabidas as transferências de contas de receitas e despesas entre duas Pessoas Jurídicas distintas. Há reflexo na CSLL (Infração 0001) com mesmo valor;

(Termo de Verificação e Infração Fiscal - Auto de Infração n. 15868.720223/2013-97 - IRPJ/CSLL - 4º TRI 2008).

E, por fim, no período concernente ao ano-calendário de 2009,

INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0001 - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DESPESAS NÃO COMPROVADAS - R\$ 306.240,10, R\$ 381.224,33, R\$ 1.027.782,77 e R\$ 479.699,37 PARA OS 1º, 2º, 3º E 4º TRIMESTRES DE 2009, respectivamente – Ocorreram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL, advindas de lançamentos que tiveram contrapartidas em outra pessoa jurídica (Bracol Holding Ltda., atual Tinto Holding Ltda.). São totalmente descabidas as transferências de contas de receitas e despesas entre duas Pessoas Jurídicas distintas, conforme planilhas 16 c/c 14. Os valores referentes ao 3º trimestre de 2009 (R\$ 1.027.782,77 - planilhas 14 c/c 16) e 4º trimestre de 2009 (R\$ 479.699,37 - planilha 16) foram totalmente compensados com os valores da planilha 41 (3º trimestre) e com o valor da diferença constante da Tabela 02 x Tabela 01, da linha 57, da planilha 49 (4º trimestre) de valor R\$ -92.192.358,61. Há reflexo na CSLL (Infração 0001 - Texto 0001) com mesmos valores e compensações;

(Termo de Verificação e Infração Fiscal do presente Auto de Infração - IRPJ/CSLL - ano-calendário 2009).

A diminuição gradual dos valores no decorrer do tempo é reflexo justamente dos ajustes necessários para transferência da atividade para a BERTIN S/A.

Isto porque, não é demais repisar, mesmo após o drop down, havia valores - receitas - que a BRACOL (BERTIN LTDA.) continuou a receber em seu nome, porque a BERTIN S/A não havia conseguido, ainda, inscrição estadual, municipal e demais licenças para operar em nome próprio.

O mesmo ocorreu em relação a despesas que, nesse passo inicial, ainda vinham em nome de BRACOL (BERTIN LTDA.), que pagava e, posteriormente, enviava a despesa para BERTIN S/A.

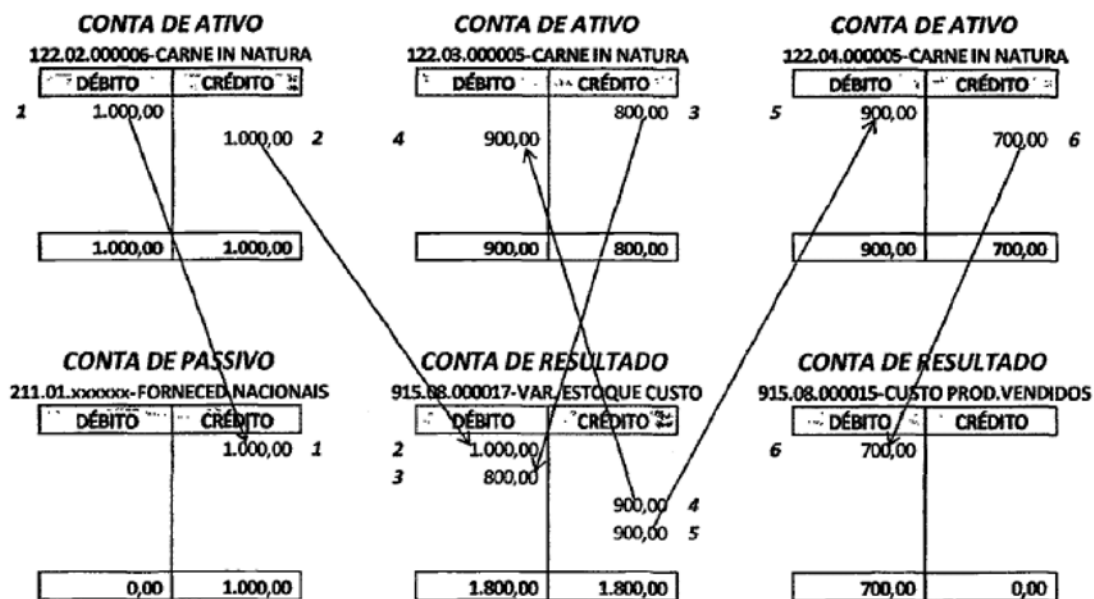
Mas, retomando à análise jurídica da questão, as operações de conta corrente são muito comuns entre empresas, o que demonstra que a ingerência de números da BRACOL (BERTIN LTDA.) perante a BERTIN S/A no caso em tela – receitas e despesas – encontra um racional.

Isto é, houve, em verdade, transferência de recursos entre empresas do mesmo grupo, que pode e deve ser levado em consideração, caracterizando-se um contrato de conta corrente, dada a peculiaridade da operação em questão.

Portanto, a prática de ajustes realizada entre a Bracol e a Bertin S/A não desrespeita o princípio da entidade, já que não houve desrespeito à autonomia do patrimônio de cada uma das empresas, pelo contrário, tanto se considerou esta distinção que se constata transferências entre eles.

F) Atinente às supostas despesas contabilizadas que reduziram o Lucro Real e a base de cálculo da CSLL, informa que as partidas e contrapartidas de todos os lançamentos foram contabilizadas entre contas de resultados, assim não ocorreram aumentos nem reduções dos resultados dos períodos analisados, que alterem a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

Apresenta esquema que demonstra a contabilização de custos de venda da BERTIN S/A:



A conta Variação de Estoque Custo seria uma conta de passagem, utilizada para registros intermediários das apurações de custo, sendo que sua forma de utilização estava

calcada em norma contábil, podendo ocorrer desvios de contabilização motivados por reprocessamentos intermediários e/ou mesmo por utilização indevida das contas.

O balancete 31/03/2009 jungido aos autos em sede de fiscalização, visualiza-se boa parte da composição de custos da empresa que contribuíram para a formação de seus custos. Assim os lançamentos apontados pelo Ilmo. Fiscal não representam acréscimos ou decréscimos de despesas, sendo apenas lançamentos realizados em contas de resultados, que não alterariam a base de cálculo do IR e da CSLL, merecendo assim reforma a r. decisão, julgando improcedente o A.I.

G) No que concerne a supostas despesas não comprovadas, isto é, na alegada infração de redução indevida de lucro líquido e da base de cálculo da CSLL, ocorrida com a criação de conta de ativo Provisão para Perdas de Imobilizado em contrapartida a lançamentos na conta de despesa de Custo de Venda de Ativo, informa que tal fato deve-se à baixa do saldo de imobilizado, que surgiu da incorporação da empresa Phitoderm Ltda. em 2006 por existirem bens.

De modo que o lançamento do histórico de “provisão”, tem caráter de baixa definitiva:

DATA	CÓD. CONTA	DESCRIÇÃO CONTA	DÉBITO	CRÉDITO
31/12/2009	12301000054	Provisão p/perdas de imobilizado	1.571.868,41	
	25401000004	Incorporação Bertin / JBS		1.571.868,41

Tal lançamento buscou zerar as contas patrimoniais em razão da incorporação da empresa Bertin S/A pela JBS S/A, o registro visou demonstrar a operação de incorporação ocorrida não tendo reflexo contábil e nem fiscal, vez que os saldos foram reconstituídos na JBS S/A. A decisão ora vergastada prendeu-se a formalidade, entendendo que o caminho deveria ter sido a baixa definitiva do patrimônio da BERTIN S/A, e não o assim descrito. Aduz que a utilização de meio diverso do entendimento fiscal não pode fundamentar a manutenção da autuação, devendo buscar o conteúdo do ato e não a sua forma, inexistindo alteração da tributação.

H) Em defesa das infrações 001, textos 004, 005, 006 e 007: Referente ao texto 004 elucida que as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações, atreladas ao câmbio eram consideradas quando da liquidação da operação (art. 30, da Medida Provisória 1.858-10/1999).

Cinge neste ponto a defesa à alegação de falta de precisão na descrição do fundamento e motivação da autuação fiscal, invocado a incidência dos princípios da legalidade e da publicidade para decretação de nulidade do lançamento.

I) Em defesa das infrações 001, textos 008: refere a despesas de VCP (Variação Cambial Passiva) criada em contrapartida a lançamentos na conta do Banco Itaú, assim promoveu sua oposição:

Em sede de Fiscalização, esclareceu-se que o lançamento contábil correspondente à conta "Banco Itaú S/A" refere-se à liquidação de operação com instrumentos

financeiros derivativos de hedge efetuada junto àquele banco, ocorridas no período (DOCS. apresentados em 13/9/2013 à Fiscalização - docs anexos aos autos) o que pode ser identificada através de documentos ali apresentados, sendo que sua liquidação ocorreu em conjunto com outros valores, a saber:

Descrição	Valor	Descrição	Valor
Extrato bancário	1.376.800,00	Listagem de débitos	586.400,00
	34.139.795,30		1.161.400,00
	1.161.400,00		118.600,00
			6.639.000,00
			6.664.000,00
			9.823.500,00
			592.900,00
			1.376.800,00
			4.374.000,00
			4.484.000,00
			857.395,30
Soma	36.677.995,30	Soma	36.677.995,30

Constatamos em seguida que, no dia 1º de setembro de 2009, foram efetuados 40 lançamentos contábeis, da seguinte forma: (a) 20 lançamentos debitaram a conta de Variação Cambial Passiva (no Resultado) e creditaram a conta corrente do Banco Itaú S/A (no Ativo), no montante de R\$ 290.685.992,47; e (b) Em contra-partida, no mesmo dia, outros 20 lançamentos debitaram a conta corrente do Banco Itaú S/A (no Ativo) e creditaram a conta de Variação Cambial Ativa (no Resultado), no montante de R\$ 275.901.542,87.

Demonstramos, abaixo, um resumo do reflexo contábil desses 40 lançamentos:

PLANILHA 39 - LANÇAMENTOS CONTÁBEIS RELACIONADOS AO QUESTIONAMENTO FISCAL						ATIVO		RESULTADO	
DATA	CÓD. CONTA	DESCRIÇÃO CONTA	DÉBITO	CRÉDITO		DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
01/09/2009	911050000010127	Variação cambial passiva	290.685.992,47				290.685.992,47	290.685.992,47	
	11102000003	Banco Itaú S.A.		290.685.992,47	275.901.542,87			290.685.992,47	0,00
01/09/2009	11102000003	Banco Itaú S.A.	275.901.542,87						
	911030000010215	Variação cambial ativa		275.901.542,87		275.901.542,87	290.685.992,47		275.901.542,87
							14.784.449,60	0,00	275.901.542,87

Estes lançamentos foram efetuados apenas contabilmente, com a provável intenção de registrar valores identificados como variação cambial ativa e passiva que provavelmente haviam sido contabilizados pelo "líquido".

Com tais fundamentos informa que os lançamentos são gerências não havendo reflexos contábeis e tributários, devendo ser julgado improcedente o auto lavrado também neste aspecto.

J) Já as infrações 001 – textos 009; Infração 002; Infração 003 – Texto 001 e 002, reprisa a alegação de cerceamento de defesa “*pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração, conforme exposto no item anterior*” destaca ainda existir nulidade em razão da insegurança por falta de determinação da infração. Tal fato restaria comprovado pela composição dos valores autuados, onde não se pode com segurança demonstrar a infração. Sendo no mínimo imperiosa a realização de diligência fiscal, o que requereu.

K) Requereu ainda a realização de diligência a ser realizada na Delegacia da Receita Federal em São Paulo, com escopo a análise dos documentos fiscais da Recorrente, intimando-se, ainda, a empresa Bracol Holding Ltda. e seus dirigentes, a fim de apresentarem documentos relativos ao período fiscalizado e que possam ilidir as suspeitas de prática das infrações apontadas à ora Impugnante.

L) De forma subsidiária, suplica que a Impugnante não poderia ser responsabilizada por multa e juros, já que no conceito de tributos tais obrigações não poderiam ser enquadradas, e por ter sido enquadrada como sucessora, a JBS S/A não responderia por multa e juros, colacionando julgados do STF e do próprio Conselho de Contribuintes.

M) Requer ao final a redução e/ou desconsideração da multa de 150%, uma vez que a penalidade extrapola as medidas impostas pelos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, ademais quando inexistente a prova do “do evidente intuito de fraude” elemento essencial à tipificação da multa.

TINTO HOLDING LTDA (e-fls. 16021 a 16052), fundamenta sua insurgência na:

A) Repisa o argumento da Nulidade da Decisão da DRJ/RPO utilizado pelos demais envolvidos.

B) Nulidade do Acórdão pois deixou de apreciar argumentos cruciais da defesa, quais sejam:

- i) não ter sido analisado o argumento de não ter sido o MPF emitido pelo Superintendente porque, como ressaltado, o mesmo foi emitido pelo Superintendente Adjunto e a DRJ deveria ter se manifestado e fundamentado seu posicionamento de ser válido ainda que emitido por esta autoridade adjunta;
- ii) análise e emissão de juízo de valor da nulidade dos Autos de Infração por ofensa ao artigo 142, *caput* do CTN que exige a inclusão como responsável solidária de todos os envolvidos como o BNDES como acionista da BERTIN S/A, titular de cadeira do Conselho de Administração da companhia e pessoa que aprovou o nome da Diretoria;
- iii) A fiscalização não comprovou a prática, pela TINTO, de atos contrários à lei ou ao Estatuto Social da BERTIN S/A como motivos essenciais para a aplicação do artigo 135 do CTN;
- iv) Os Autos de Infração do IRPJ e CSLL foram lavrados pela falta de apresentação de documentos e provas pela JBS S/A e, por isto, não pode ser responsabilizada pela falha dessa empresa nos termos dos artigos 136 e 137 do CTN; e
- v) Não seria possível responsabilizar a RECORRENTE por falta de pagamento de tributos pela BERTIN S/A porque todos os fatos geradores e de vencimento dos tributos objeto das Autuações aconteceram após a incorporação na JBS S/A (após o dia 31/12/2009).

C) Replica o argumento utilizado quanto a expedição de MPF específico em nome do Recorrente, na mesma linha dos demais recorrentes;

D) Nulidade do Acórdão por não inclusão do BNDES, também argumento apresentando nos demais recursos;

E) O fato de não ter a Fiscalização se desincumbido de seu ônus de provar os atos praticados pela Impugnante, semelhante aos argumentos do Sr. NATALINO BERTINI, descrito no item “G”;

F) Responsabilidade pela falta de entrega de documentos seria exclusivamente da JBS S/A, ver item “I” defesa NATALINO BERTINI;

G) Inaplicabilidade do art. 124, inciso I do CTN, pois para sua aplicabilidade deve haver interesse comum entre os integrantes do mesmo grupo econômico, e para este caso em comento, seria a participação como contribuintes da mesma relação jurídica

tributária, isto é, não ocorreu a prática conjunta de fatos geradores dos tributos objetos da autuação. Ainda mais quando o fundamento e a prática de atos fraudulentos, onde se supõe o benefício pela falta de pagamento dos tributos, devendo haver hialina vinculação.

Com base em tal premissa não se pode admitir a responsabilização tributária nos termos adotados pela DRJ, onde se expõe ter existido “interesse comum” da transferência de recursos e de resultados e outras circunstâncias, o que não se molda ao tipo legal passível de gerar a responsabilização tributária.

Deve-se interpretar o art. 124, inciso I sistemicamente em conjunto com os arts. 136 e 137 do CTN o que importaria em concluir pela inexistência de nexo de causalidade entre a RECORRENTE e os motivos e informações contidas na peça fiscal, qual seja “falta de apresentação de documentos da BERTIN S/A pela JBS S/A, quais sejam DIPJ e LALUR, não havendo qualquer ligação com a Recorrente.

H) Inaplicabilidade do art. 135, inciso I e III do CTN, já que dotou de efeito diferente do previsto em Lei, já que nesta análise a responsabilização aconteceria nas hipóteses: responsabilização de sócios (pessoas físicas) de sociedades limitadas em liquidação com débitos tributários; a responsabilidade do acionista controlador nos exatos termos do CTN ou a responsabilização de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Quanto a primeira e segunda hipótese é clara a impertinência da autuação da Recorrente, quanto a última hipótese a única pessoa de direito privado atuada é a BERTIN S/A não tendo sido o recorrente diretor, sócio ou gerente da autuada, não havendo sequer motivo para cogitar atos com excesso de poderes, sendo impossível sua responsabilização.

O simples fato de falta de pagamento de tributos não pode suplantar os requisitos legais para a inclusão ao Recorrente na exação fiscal.

I) Reproduz ainda o mesmo argumento do Sr. Natalino Bertin, descrito no item “K”;

J) Impossibilidade de aplicação da multa qualificada, uma vez que ela só poderia ser exigida de quem praticou o fato tipificado em norma, e inexistindo prova que demonstre ter a Recorrente praticado tal ato, a referida multa não pode ser aplicada à Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa – Redator Ad hoc.

Quanto a análise das questões preliminares suscitadas pelos recorrentes, informo que foram devidamente enfrentadas pela Conselheira Talita Pimenta Felix, sendo submetidas a votação deste colegiado, o qual decidiu, por unanimidade de votos, afastar todas

as preliminares incitadas pelos recorrentes, motivo pelo qual reproduzo o seu voto em relação a esta questão, *litteris*:

Trata-se de recursos voluntários interpostos por JBS S/A e responsáveis tributários contra acórdão proferido pela 13ª Turma da DRJ/RPO, que concluiu pela procedência total dos lançamentos efetuados.

Os créditos tributários lançados, referentes ao IRPJ e CSLL, devidos no primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestres do ano de 2009, totalizaram o montante de R\$ 231.031.575,24. A autuação promoveu a glosa de despesas não comprovadas e de exclusões indevidas, bem como, a inclusão de valores não adicionados. As multas referentes à glosa de exclusões indevidas e à inclusão de valores não adicionados foram qualificadas.

1. PRELIMINARMENTE

1.1 DA TEMPESTIVIDADE DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos pressupostos legais e regimentais, motivo pelo qual devem ser conhecidos.

1.2 DAS NULIDADES

A Recorrente e os responsáveis tributários fazem uma série de alegações de nulidade, aduzindo que o acórdão recorrido deixou de se pronunciar sobre relevantes questões atinentes à análise destes autos. Pois bem, foi alegado por cada uma das partes o seguinte:

JBS S.A.: i) ilegitimidade da autoridade fiscal (DRF Araçatuba) para lavrar o auto de infração; ii) cerceamento de direito de defesa; iii) descumprimento do “múnus” atribuído à autoridade fiscal e; iv) responsabilidade direta e exclusiva dos administradores à época dos fatos.

FAMÍLIA BERTIN (REINALDO BERTIN, TIÃO BERTIN FILHO e SILMAR ROBERTO BERTIN, Sr. NATALINO BERTIN e Sr. FERNANDO ANTÔNIO BERTIN – esses dois últimos via recurso próprio: i) nulidade da decisão da DRJ/POR - domicílio fiscal incompetente; ii) falta de apreciação de argumentos da defesa; iii) inexistência de MPF para os Recorrentes; iv) falta de início de procedimento fiscal e o Estado de Espontaneidade – impossibilidade de lançamento e acusação fiscal precária; v) falta de intimação para os Recorrentes se manifestar sobre o fim da instrução – art. 44 da Lei. 9.784/99; vi) falta de acionista da Bertin S/A como solidário – BNDES; vii) ônus da prova da fiscalização e acusação fiscal precária – falta de provas de atos praticados pelos impugnantes; viii)

cerceamento de direito de defesa – por não especificar quais atos teriam sido praticados.

TINTO HOLDING: i) nulidade da decisão da DRJ/POR - domicílio fiscal incompetente; ii) falta de apreciação de argumentos da defesa; iii) o MPF deveria ter sido emitido pelo Superintendente e não pelo Superintendente Adjunto; iv) falta de início de procedimento fiscal e o Estado de Espontaneidade – impossibilidade de lançamento e acusação fiscal precária e; v) ônus da prova da fiscalização e acusação fiscal precária – falta de provas de atos praticados pelos impugnantes.

Antes, devo especificar que, embora as preliminares apresentadas pelo GRUPO BERTIN e pela TINTO HOLDING LTDA sejam parecidas, em relação ao pedido de nulidade pela falta de apreciação de argumentos da defesa, há distinções. Em resumo, segundo os recursos voluntários, não foram apreciados os seguintes argumentos:

os RECORRENTES deveriam ser excluídos porque contra eles não foi iniciado nenhum procedimento fiscal envolvendo as questões indicadas nestes autos porque, por força dos artigos 121 do CTN e incisos I a III, do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72 deve existir um ato iniciando o procedimento fiscal contra o responsável tributário gerando nulidade e uma acusação fiscal precária; - apresentado pela Família Bertin;

os RECORRENTES deveriam ter sido intimados do fim da instrução nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.784/99 ocasionando nulidade de sua inclusão como responsável; - apresentado pela Família Bertin;

cerceamento do direito de defesa por não terem sido indicados os atos específicos realizados pelos RECORRENTES geradores de responsabilização; - apresentado pela Família Bertin;

análise e emissão de juízo de valor da nulidade dos Autos de Infração por ofensa ao artigo 142, caput do CTN que exige a inclusão como responsável solidária de todos os envolvidos como o BNDES como acionista da BERTIN S/A, titular de cadeira do Conselho de Administração da companhia e pessoa que aprovou o nome da Diretoria; - apresentado tanto pela Família Bertin quanto pela TINTO HOLDING;

os Autos de Infração do IRPJ e CSLL foram lavrados pela falta de apresentação de documentos e provas pela JBS S/A e, por isto, não pode ser responsabilizada pela falha dessa empresa nos termos dos artigos 136 e 137 do CTN; - apresentado tanto pela Família Bertin quanto pela TINTO HOLDING;

não seria possível responsabilizar os RECORRENTES por falta de pagamento de tributos pela BERTIN S/A porque todos os fatos geradores e de vencimento dos tributos objeto das Autuações aconteceram após a incorporação na JBS S/A (após o

dia 31/12/2009); - apresentado tanto pela Família Bertin quanto pela TINTO HOLDING;

a falta da chamada Condição Objetiva Infracional porque os Recorrentes nunca foram intimados dos procedimentos de fiscalização; - apresentados pelos Srs. REINALDO BERTIN, TIÃO BERTIN FILHO e SILMAR ROBERTO BERTIN;

não ter sido analisado o argumento de não ter sido o MPF emitido pelo Superintendente porque, como ressaltado, o mesmo foi emitido pelo Superintendente Adjunto e a DRJ deveria ter se manifestado e fundamentado seu posicionamento de ser válido ainda que emitido por esta autoridade adjunta; - apresentado tão somente pela TINTO HOLDING, e;

a fiscalização não comprovou a prática, pela TINTO, de atos contrários à lei ou ao Estatuto Social da BERTIN S/A como motivos essenciais para a aplicação do artigo 135 do CTN; - apresentado tão somente pela TINTO HOLDING.

Assim, passo à apreciação das arguições em sede de preliminar.

1.3.1 DAS NULIDADES APRESENTADAS PELA JBS S.A.

1.3.1.1. ILEGITIMIDADE DA AUTORIDADE FISCAL (DRF ARAÇATUBA) PARA LAVRAR O AUTO DE INFRAÇÃO

A contribuinte requer o cancelamento da decisão proferida pela 8ª Turma Julgadora da DRJ/RJO, por entender que a autoridade fiscal de Araçatuba é ilegítima para lavrar o auto de infração. São suas as seguintes palavras:

De acordo com a autoridade julgadora de 1ª instância, o procedimento de fiscalização e autuação foi realizado nos estritos termos da lei, não havendo que se falar em qualquer nulidade. Todavia, basta examinar mais atentamente os documentos que acompanham a autuação para verificar que tal afirmação não procede.

Com efeito, ao examinar o termo de verificação de infração fiscal que instruiu a autuação, verifica-se que faz referência a suposta "autorização da autoridade competente" para a realização da fiscalização, mencionando que dita autorização teria sido entregue à Impugnante quando do início da fiscalização¹. (fl. 1 do referido termo).

Todavia, a "autorização" em questão, repise-se, cinge-se somente à possibilidade do reexame de período já fiscalizado, nada dizendo sobre a transferência de competência para outra região fiscal. Vejamos o teor da mencionada "autorização":

¹ O AFRFB deverá identificar-se mediante apresentação de sua identidade funcional ao contribuinte/responsável.

Sem grandes delongas, acerca da incompetência da autoridade fiscal cito a Súmula 27º do CARF: "É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo". Indefiro o pedido de nulidade.

1.3.1.2. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA

A segunda nulidade apresentada pela contribuinte se baseia no contraditório e na ampla defesa, haja vista ela alegar cerceamento de direito de defesa. Assevera a recorrente:

Diferentemente do que alega a autoridade julgadora de 1ª instância, não é porque o procedimento de fiscalização é inquisitório que se pode mitigar o princípio da ampla defesa. Neste momento processual, anterior à constituição do crédito tributário, é ainda mais importante que se ofereça ao contribuinte meios de se defender justamente para evitar que venha a lhe ser imputada a responsabilidade por crédito claramente indevido.

No entanto, isso se torna praticamente impossível quando a autoridade fiscalizadora está lotada em unidade tão distante! Por esta simples razão, não poderia ser mantida a autuação nos termos em que foi realizada.

Ademais, a falta de clareza e correlação nos documentos que instruíram o presente processo também leva a evidente cerceamento de defesa, especialmente se levarmos em consideração que a Recorrente não praticou os fatos que deram ensejo à autuação.

Com efeito, a Recorrente, quando intimada da autuação, recebeu tão-somente o Auto de Infração contendo os valores lançados e o Termo de Verificação Fiscal acompanhado de alguns documentos, que não chegam a somar 400 páginas ou sequer 3% do inteiro teor dos autos que perfazem mais de 14 mil páginas!

Outrossim, os documentos que instruem a autuação não possuem qualquer numeração, somente sendo possível encontrar os números dos documentos quando da visualização de sua listagem no site da RFB, os quais não se mantêm quando da sua impressão, momento em que torna-se impossível identificá-los individualmente.

Em um processo desta magnitude, inclusive em números de páginas, como ressaltado acima, seria humanamente impossível analisá-lo, tal como nos foi disponibilizado, em um exíguo prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação de defesa! Não é múnus do contribuinte "autuar" o processo administrativo, e sim do Fisco.

A falta de autuação prejudica, em última análise, até mesmo o Julgador, que terá dificuldades em localizar documentos citados, seja pela Fiscalização, seja pelo contribuinte.

Ora, um dos meios inerentes à ampla defesa não é outro senão o acesso à fiscalização, bem como à demonstração, clara e indubitosa, dos motivos que levaram à lavratura do auto, possibilitando o confronto das informações lá contidas com os documentos fiscais da empresa, o que no caso não foi possibilitado.

A nulidade dos atos praticados com preterição do direito de defesa também está prevista no Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

Art. 59. São nulos:

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Com efeito, a impossibilidade de pleno e transparente acesso à fiscalização, bem como a ausência de numeração na autuação dificulta defesa da Recorrente, sendo isto, por si só, causa de nulidade.

Em contrapartida, a PGFN em suas contrarrazões, alega que:

É importante lembrar que a validade dos atos praticados no âmbito do processo administrativo fiscal federal deve ser averiguada consoante o disposto nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Isso porque são estes os dispositivos que disciplinam as nulidades que podem prejudicar a validade e a eficácia dos atos praticados no decorrer do processo administrativo fiscal federal. Confira-se:

(...)

Compulsando os autos, não se vislumbra o descumprimento de nenhum dos requisitos fixados no citado art. 59, quanto ao alegado cerceamento de defesa. Isso porque, não houve atuação de pessoa incompetente e tampouco qualquer preterição no direito de defesa da contribuinte no presente processo administrativo.

Neste contexto, a alegação de nulidade do acórdão em face do cerceamento de defesa contraria os elementos dos autos, uma vez que o acórdão da DRJ é todo permeado com transcrições da impugnação apresentada (vide relatório), bem como consta, em cada tópico enfrentado no voto-vencedor, um resumo dos argumentos da autuada (vide voto).

Importante registrar que o julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos trazidos no recurso, nem a esmiuçar exaustivamente seu raciocínio, bastando apenas decidir de forma fundamentada, como se deu no presente caso.

No presente caso, os temas trazidos na impugnação foram devidamente analisados no acórdão recorrido, com resumo das alegações da impugnante e apreciação detida das questões jurídicas postas.

(...)

Por outro viés, a leitura das razões de fato e de direito dispostas no processo não se presta a satisfazer a tese defendida pelo Contribuinte ou pela sua ótica, tampouco àquelas esposadas pelo Fisco, sendo imperioso, outrossim, que o julgador se atenha à mens lege.

(...)

O Tribunal de origem não precisaria refutar, um a um, todos os argumentos elencados pela parte ora agravante, mas apenas decidir as questões postas.

Portanto, ainda que não tenha se referido expressamente a todas as teses de defesa, as matérias que foram devolvidas à apreciação da Corte a quo estão devidamente apreciadas.

É cediço, no STJ, que o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu. Ressalte-se, ainda, que cabe ao magistrado decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto. Nessa linha de raciocínio, o disposto no art. 131 do Código de Processo Civil: "Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento." (AgRg no REsp nº 1.130.754, Rel. Min. Humberto Martins, DJ 13.04.2010).

Ou ainda:

"o magistrado não é obrigado a responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem é obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados " (REsp 684.311/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.4.2006).

Sendo resolvida a questão suscitada, com motivação explícita, não se tem por nulo o julgado.

Percebe-se, que a Recorrente entende ter sido tolhido seu direito de defesa dado o local da lavratura do auto e por não ter recebido toda a documentação dos autos. À respeito do local da lavratura já me manifestei acima, porém acrescento que a argumentação utilizada não tem muita coerência haja vista a grandeza da contribuinte, pois é a maior de um dos principais mercados brasileiros.

Deveras, quanto à notificação inicial do processo, dispõe o Decreto n. 70.235 em seus arts. 9º e 11, respectivamente:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(...)

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Percebe-se, que o art. 9 prevê a instrução dos autos com os elementos de prova utilizadas pelo agente para chegar à formalização do auto de infração ou notificação de lançamento. Instruir, em linguagem processual, significa juntar aos autos. Cito exemplos do próprio Código Processual Civil:

*Art. 41. Considera-se autêntico o **documento que instruir pedido** de cooperação jurídica internacional, inclusive tradução para a língua portuguesa, quando encaminhado ao Estado brasileiro por meio de autoridade central ou por via diplomática, dispensando-se ajuramentação, autenticação ou qualquer procedimento de legalização.*

(...)

*Art. 434. Incumbe à parte **instruir a petição inicial ou a contestação com os documentos** destinados a provar suas alegações.*

(...)

Art. 473. O laudo pericial deverá conter: (...)

*§ 3º Para o desempenho de sua função, o perito e os assistentes técnicos podem valer-se de todos os meios necessários, ouvindo testemunhas, obtendo informações, solicitando documentos que estejam em poder da parte, de terceiros ou em repartições públicas, bem como **instruir o laudo com planilhas, mapas, plantas, desenhos, fotografias ou outros elementos necessários ao esclarecimento do objeto da perícia.***

(...)

*Art. 512. A liquidação poderá ser realizada na pendência de recurso, processando-se em autos apartados no juízo de origem, cumprindo ao liquidante **instruir o pedido com cópias das peças processuais pertinentes.***

São exemplos ainda: art. 707, §2º; art. 798, I e alíneas; art. 894, §2º; art. 1.018, todos do CPC.

Desse modo, desde já, devo afastar o fundamento utilizada pela contribuinte segundo o qual, o art. 9º determina que a intimação seja realizada com todos os anexos com a qual foi instruída. Destaco, contudo, a legislação pertinente à comunicação inicial de um processo em relação à parte. Inicialmente, prevê o CPC:

Art. 250. O mandado que o oficial de justiça tiver de cumprir conterá:

I - os nomes do autor e do citando e seus respectivos domicílios ou residências;

II - a finalidade da citação, com todas as especificações constantes da petição inicial, bem como a menção do prazo para contestar, sob pena de revelia, ou para embargar a execução;

III - a aplicação de sanção para o caso de descumprimento da ordem, se houver;

IV - se for o caso, a intimação do citando para comparecer, acompanhado de advogado ou de defensor público, à audiência de conciliação ou de mediação, com a menção do dia, da hora e do lugar do comparecimento;

V - a cópia da petição inicial, do despacho ou da decisão que deferir tutela provisória;

VI - a assinatura do escrivão ou do chefe de secretaria e a declaração de que o subscreve por ordem do juiz.

Art. 251. Incumbe ao oficial de justiça procurar o citando e, onde o encontrar, citá-lo:

I - lendo-lhe o mandado e entregando-lhe a contrafé;

II - portando por fé se recebeu ou recusou a contrafé;

III - obtendo a nota de ciência ou certificando que o citando não a apôs no mandado.

Com efeito, a regra geral prevê que a citação, que é a forma inicial de comunicação à parte de interesse seu em um determinado processo, deve ocorrer com a entrega da contrafé, que é uma cópia da petição inicial, que no presente caso é o auto de infração em conjunto com o TVF, não se faz necessária a entrega dos documentos que foram anexados. Friso, essa é a regra geral, pois há exceções, a título de exemplo cito a Lei 12.016/09, que prevê em seus arts. 6º e 7º o seguinte:

Art. 6º A petição inicial, que deverá preencher os requisitos estabelecidos pela lei processual, será apresentada em 2 (duas) vias com os documentos que instruírem a primeira reproduzidos na segunda e indicará, além da autoridade coatora, a pessoa jurídica que esta integra, à qual se acha vinculada ou da qual exerce atribuições.

(...)

Art. 7º Ao despachar a inicial, o juiz ordenará:

I - que se notifique o coator do conteúdo da petição inicial, enviando-lhe a segunda via apresentada com as cópias dos documentos, a fim de que, no prazo de 10 (dez) dias, preste as informações;

II - que se dê ciência do feito ao órgão de representação judicial da pessoa jurídica interessada, enviando-lhe cópia da inicial sem documentos, para que, querendo, ingresse no feito;

Nesse caso, há a determinação específica ao impetrante de que além da sua petição, e suas naturais contrafeis (para a(s) autoridade(s) coatora(s) e outra para o órgão de representação judicial da pessoa jurídica interessada) e, para (cada) autoridade coatora uma cópia dos documentos que instruíram a petição inicial.

Assim sendo, necessário se faz analisar o que prevê a legislação do processo administrativo fiscal. Nesse sentido, citei, acima, o art. 11, que prevê a necessidade da notificação, segundo o qual deverá conter: i) a qualidade do notificado; ii) o valor do crédito tributário e o prazo para conhecimento ou impugnação; iii) a disposição legal infringida, se for o caso; iv) a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. Assim sendo, me manifesto por entender que não há determinação legal específica, segundo a qual a notificação deve vir acompanhada de documento utilizados durante sua instrução.

Isso quer dizer, foi seguido o procedimento previsto legalmente, logo, o devido processo legal.

Afasto a nulidade arguida.

1.3.1.3. DESCUMPRIMENTO DO “MÚNUS” ATRIBUÍDO À AUTORIDADE FISCAL

Outro preliminar de defesa apresentada pela JBS S/A parte da premissa que a autoridade fiscal não apresentou esforços suficientes para obter informações junto aos “ex” administradores. Segundo ela:

Como já mencionado, o auto de infração refere-se a fatos praticados pela BERTIN S/A, empresa incorporada pela Recorrente somente em 31 de dezembro de 2009.

Assim, nada obstante a Recorrente tenha demonstrado, durante toda a fiscalização, a dificuldade em compor os números contábeis informados à época dos fatos; tenha demonstrado quem eram os administradores à época dos fatos; e fornecido o endereço dos mesmos, a Autoridade Fiscal não promoveu qualquer esforço para obter tais informações junto aos referidos “ex” administradores e sócios da Bertin S/A ou da Bracol Holding Ltda.

De acordo com a autoridade de 1ª instância, o simples fato de a Bracol Holding Ltda. ter sido intimada a apresentar documentos seria suficiente para suprir qualquer omissão na fiscalização.

Ocorre que, se a fiscalização tem elementos para intimar os referidos administradores e sócios a prestar esclarecimentos sobre supostos fatos praticados em afronta à lei ou aos atos constitutivos de referidas empresas, requerer documentos e promover diligências “in loco” na busca de elementos para subsidiar o procedimento fiscal, é DEVER FUNCIONAL dela assim proceder, e não mera faculdade.

A ilegalidade da “inércia” da Autoridade Fiscal em não promover qualquer esforço para obter informações dos administradores e sócios da Bertin S/A ou da Bracol Holding Ltda. à época dos fatos é latente, sobretudo porque este é quem possui poder de polícia.

Em outras palavras, diante da negativa daqueles administradores e sócios na prestação de esclarecimentos, a Recorrente fica de mãos atadas, enquanto a fiscalização possui meios legais para buscar a verdade dos fatos (intimação, multa por embargo, busca e apreensão, quebra de sigilo, etc.).

O que se constata, in casu, é que o agente fiscal se sustenta na trilha que entende mais fácil para constituir o crédito tributário e indeferir os pedidos da Recorrente, quais sejam, intimar tão somente a empresa incorporadora/sucessora, desprezando os reiterados requerimentos de intimação dos administradores daquele período e, conseqüentemente, fazendo tabula rasa à busca da verdade real.

(...)

Dessa forma, requer-se desde já, a intimação dos administradores da Bertin S/A, à época dos fatos (abaixo relacionados), a fim de que prestem esclarecimentos e apresentem documentos necessários à composição dos créditos requeridos.

Em sentido oposto, apontou a PGFN em suas contrarrazões:

*Neste tópico alega a **recorrente-sucessora** que a Fiscalização não buscou perquirir junto aos administradores à época dos fatos geradores sobre os fatos que deram origem a autuação.*

Equivoca-se mais uma vez a recorrente, uma vez que os administradores/presidentes/diretores da Bertin S/A e Bracol Holding Ltda. à época dos fatos geradores foram devidamente incluídos no polo passivo da presente autuação fiscal, tendo inclusive apresentado impugnação e recurso voluntário.

A autoridade fiscal não só promoveu a oitiva dos responsáveis pela administração da Bertin S/A. e da Bracol Holding Ltda. como lhes imputou a condição de sujeito passivo na condição de responsável tributário (art. 135, I e III

do CTN).

A atuação diligente da Fiscalização foi perfeita e suficiente para a apuração do fato gerador dos tributos, bem como para a atribuição das responsabilidades tributárias do contribuinte e dos responsáveis.

*Saliente-se que a JBS S/A., **na condição de incorporadora da***

***Bertin S/A.**, deveria ter todas as condições de apresentar as operações realizadas pela sua incorporada, sendo descabida sua pretensão de imputar tal responsabilidade à fiscalização e aos administradores da Bertin S/A.*

As robustas e irrefutáveis provas produzidas pela Fiscalização e descritas no TVF foram mais que satisfativas para a lavratura do presente auto de infração contra o sujeito passivo por sucessão e os responsáveis tributários solidários.

Pois bem, parte a Recorrente de uma premissa que não é verdadeira, pois como bem citou a PGFN, não só os ex-administradores foram intimados para apresentar esclarecimentos, foram eles postos no polo passivo, de modo que seu interesse na causa deixou de ser apenas de esclarecer, vai além, eles apresentaram defesa. Para chegar à tal conclusão basta perceber que foram apresentados 4 recursos voluntários além do da JBS S/A.

Não prospera o pedido de nulidade.

1.3.1.4. RESPONSABILIDADE DIRETA E EXCLUSIVA DOS ADMINISTRADORES À ÉPOCA DOS FATOS

A última nulidade apresentada pela JBS S/A é redigida nos seguintes termos:

Conforme demonstramos, as supostas infrações imputadas à BERTIN S/A revelam a prática de atos com excesso de poder pelos administradores da época, razão pela qual aplicar-se-ia o artigo 135, III, do Código Tributário Nacional:

(...)

Esta foi a razão, aliás, pela qual os administradores da Bertin S/A na época dos fatos foram incluídos no polo passivo da autuação como responsáveis solidários.

O problema é que o art. 135, ao imputar aos administradores a responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário, o faz de maneira que esta responsabilidade seja exclusiva, significa dizer, uma vez comprovada a prática dos atos ali previstos, apenas os administradores integrarão o polo passivo da relação jurídica tributária.

De fato, diferentemente do que afirma a autoridade julgadora de 1ª instância, o fato de o art. 135 não excluir expressamente a responsabilidade do "contribuinte" não significa que ele permanece respondendo pelo crédito tributário. Afinal, a utilização da expressão "pessoalmente responsáveis" já é suficiente para afastar a responsabilidade de qualquer outra pessoa, aí incluídos os responsáveis por incorporação, como entende ser o caso da Recorrente.

Neste contexto, e não existindo dúvida quanto à prática de ilícitos pelos administradores da Bertin S/A, fica claro que a Recorrente jamais poderia compor o polo passivo da presente autuação, justamente porque a responsabilidade dos seus dirigentes à época dos fatos geradores pela norma tributária é exclusiva, originária e pessoal, nos termos do artigo 135, III do CTN.

Nesse sentido, é a lição de Renato Lopes Becho³, in verbis:

[...] a responsabilidade pessoal significa 'somente da pessoa', excluindo qualquer outra. E o mesmo que integralmente, que consta no artigo 133, I. Ela não se confunde - e na verdade se contrapõe - à solidária e à subsidiária. O que nos leva a crer que seja assim? Primeiro, a palavra 'pessoal'. Se o legislador tivesse escrito são responsáveis pelos créditos, nós iríamos a partir para uma interpretação sistemática. Mas ele especificou que são pessoalmente responsáveis... Pode o intérprete não iniciar uma interpretação literal? Não nos parece que seja de boa técnica científica fazê-lo. Após a interpretação literal, podemos realizar uma interpretação sistemática, buscando elementos em outros dispositivos legais e verificando como eles são interpretados. (...) No caso do artigo 137, a responsabilidade pessoal do responsável exclui a responsabilidade do contribuinte, como ocorre com os crimes, em que a pessoa jurídica não responde pelos atos dolosos das pessoas físicas. Assim, quer nos parecer que não há distinção, em relação à forma de responsabilização das pessoas físicas, entre os artigos 135 e 137. (grifamos)

Não difere desse entendimento o professor Sacha Calmon Navarro Coêlho²:

²In Curso de Direito Tributário Brasileiro, p. 627, 6ª Ed. Ed. Forense.

A regra do art. 135 agrava a responsabilidade dos terceiros referidos no artigo anterior e a estende a duas outras categorias de responsáveis não mencionadas naquele, quais sejam: a) os mandatários, prepostos ou empregados; e b) os diretores, gerentes ou representante de pessoas jurídicas de Direito Privado. Em suma, o art. 135 retira a "solidariedade" e a "subsidiariedade" do art. 134. Aqui a responsabilidade se transfere inteiramente para os terceiros, liberando os seus dependentes e representados. A responsabilidade passa a ser pessoal, plena e exclusiva desses terceiros. Isto ocorrerá quando eles procederem com manifesta malícia (mala fides) contra aqueles que representam, toda vez que for constatada a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto.

(...)

In casu, restou evidenciada a prática de infração à Lei e ao Estatuto Social da Bertin S/A pelos dirigentes daquela empresa à época dos fatos. Logo, sua responsabilidade é pessoal e exclusiva, não havendo que se falar em responsabilidade do suposto sucessor, seja ela solidária e/ou subsidiária. Dessa forma, inafastável a exclusão da Recorrente da presente autuação.

Vale ressaltar, por fim, que não se pode admitir o compartilhamento de responsabilidade entre os administradores e a JBS S/A também porque o que fundamenta a responsabilidade dos primeiros é a prática de atos ilícitos e o nosso ordenamento não autoriza que a pena ultrapasse o limite do infrator.

Trata-se do princípio alçado ao nível constitucional da individualização da pena, insito no art. 5º, inciso XLVI, da Constituição Federal, o qual estabelece, em linhas gerais, que as sanções impostas aos infratores devem ser personalizadas e particularizadas de acordo com a natureza e as circunstâncias dos delitos e à luz das características pessoais do infrator.

Contrariamente, a responsabilidade por sucessão não se fundamenta na ilicitude, não sendo justo, nem razoável, que tal sujeito passivo indireto pague por um "crime" que não cometeu.

Deve, assim, ser anulado o lançamento fiscal por erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que os administradores à época - somente eles - são os legitimados para figurar no polo passivo dos Autos de Infração ora rechaçados.

Observa-se que a nulidade está fundamentada na sujeição passiva. Por outro lado, asseverou a PGFN:

Prega a recorrente-sucedora sua exclusão da autuação, face da responsabilidade pessoal e exclusiva dos dirigentes da Bertin S/A. e Bracol Holding Ltda., conforme disposto no art. 135 do CTN.

Também é preciso consignar que a imputação de responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa não exclui a responsabilidade do contribuinte, salvo quando a lei assim prescrever, na dicção do art. 128 do CTN. No caso do art. 135 do CTN, não há exclusão expressa da responsabilidade do contribuinte, de modo que permanece ele respondendo pelo crédito tributário lançado.

Nesse sentido, é a lição de Hugo de Brito Machado:

"A lei diz que são pessoalmente responsáveis, mas não diz que sejam as únicas. A exclusão da responsabilidade, a nosso ver, teria de ser expressa. Com

efeito, a responsabilidade do contribuinte decorre de sua condição de sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária. Independe de disposição legal que expressamente a estabeleça. Assim, em se tratando de responsabilidade inerente à própria condição de contribuinte, **não é razoável admitir-se que desapareça sem que a lei o diga expressamente.** Isto, aliás, é o que se depreende do disposto no art. 128 do Código Tributário Nacional.” (Curso de Direito Tributário. 21ªed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 142)

Esse entendimento é compartilhado por Luís Eduardo Schoueri, conforme se observa do seguinte excerto:

”Descartada a possibilidade de o contribuinte afastar-se do debitum, cabe ver se lhe resta a responsabilidade. A leitura do artigo 128 indica a situação do contribuinte: de regra, uma vez apontada, de modo expresse, a responsabilidade pelo crédito a terceira pessoa, pode a lei, também de modo expresse:

Excluir a responsabilidade do contribuinte, ou

Atribuir a responsabilidade ao contribuinte em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Ocorre que **o art. 135 silencia acerca da responsabilidade do contribuinte. Não a exclui nem à atribui em caráter supletivo. Ora, se o referido artigo 128 dispõe dever a lei regular o assunto de modo expresse, não há como concluir pela exclusão ou subsidiariedade da responsabilidade do contribuinte.**” (Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 511)

De todo modo, a responsabilização de administradores/presidentes/diretores da BERTIN S/A e Bracol Holding Ltda., à época dos fatos, e a eventual responsabilização de outras pessoas físicas que alegadamente teriam atuado como administrador não têm o condão de afastar a responsabilidade tributária da JBS S/A pelos créditos tributários lançados, pois essa responsabilidade funda-se no art. 132 do CTN e **decorre da incorporação daquela por esta:**

(...)

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no REsp 1.101.728/SP, **submetido ao rito do art. 543-C do CPC**, firmou compreensão no sentido de que o simples inadimplemento da obrigação tributária não caracteriza infração legal para fins de responsabilização do sócio-gerente, sendo necessária a comprovação da prática de excesso de poder ou de infração à lei, conforme dispõe o **art. 135 do CTN**. Ratificando esse entendimento, foi editada a Súmula 430/STJ, segundo a qual **”O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”**.(grifo nosso)

Contrario sensu, ocorrida alguma das hipóteses contidas no artigo 135 do CTN a responsabilidade do sócio-gerente/administrador/presidente **será sempre solidária.**

Em reforço ao entendimento acima, e considerando que, em princípio, a legislação tributária se utiliza da definição, do conteúdo e do alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, salvo quando há disposição legal expressa em contrário, convém lembrar que, também segundo definido no caput do **art. 227 da Lei nº 6.404, de 1976**, na incorporação a sucessora responde por todas as obrigações da absorvida.

(...)

*Assim, a JBS S/A, na qualidade de sucessora por incorporação da Bertin S/A, **condição que não refutada a recorrente**, é responsável por todo o crédito tributário da sucedida, não se justificando a arguição de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo.*

Como bem citado pela PGFN, uma responsabilidade tributária não exclui a outra, pelo contrário, não se confundem e se complementam a favor do Fisco.

Isso posto, afasto todas as nulidades apresentadas pela JBS S/A e passo à análise das nulidade apresentadas pelos outros responsáveis, em específico da nulidade quanto ao cerceamento de direito de defesa em decorrência de falta de análise de argumentos.

1.3.2 DA NULIDADE DA DECISÃO PELA FALTA DE APRECIÇÃO DE RELEVANTES QUESTÕES

A Recorrente alega que a falta de apreciação de importantes razões de direito possuem o condão de anular a decisão proferida pela DRJ, uma vez que tais argumentos, isoladamente, seriam suficiente para cancelar os lançamentos realizados. Em contrapartida, a Turma Julgadora aduz que não esta obrigada a se manifestar sobre todos os argumentos expendidos pela parte, devendo apenas firmar seu posicionamento e decidir de maneira suficientemente fundamentada. Esse o conflito em análise.

1.3.2.1 DO DIREITO APLICÁVEL

A Carta da República, em seu art. 93, inciso IX, dispõe que:

IX - todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade, podendo a lei limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes, em casos nos quais a preservação do direito à intimidade do interessado no sigilo não prejudique o interesse público à informação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Sem grifo no original)

Quanto à não obrigatoriedade de rebater cada argumento trazido pelas partes, notório é o pacífico entendimento de que o julgador (judicial e administrativo) não esta obrigado a proceder deste modo. Desde que o argumento não tenha a capacidade de infirmar a conclusão adotada pelo julgador. Dado que se verifica no parágrafo único, art. 489 do NCPC, que de modo subsidiário pode e deve ser aplicado ao processo administrativo tributário:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

§ 2º No caso de colisão entre normas, o juiz deve justificar o objeto e os critérios gerais da ponderação efetuada, enunciando as razões que autorizam a interferência na norma afastada e as premissas fáticas que fundamentam a conclusão.

§ 3º A decisão judicial deve ser interpretada a partir da conjugação de todos os seus elementos e em conformidade com o princípio da boa-fé. (Sem grifo no original).

Vale citar, também, o artigo CPC, art. 131, o qual prescreve que:

*O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; **mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento.*** (Sem grifo no original)

Cabe acrescentar outro enunciado pertinente ao tema, prescrito no Decreto-lei n. 70.235/72:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, **bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.** (Redação dada pela Lei n. 8.748, de 1993)(Sem grifo no original)

James Marins³, ao abordar o princípio da ampla competência decisória, revela que:

Toda a matéria de defesa produzida pelo contribuinte deve ser conhecida e apreciada pelo órgão da Administração encarregado do julgamento do conflito fiscal. Não pode se escusar a autoridade julgadora – em homenagem à garantia constitucional da ampla defesa – de apreciar matéria formal ou material, de Direito ou de fato, questões preliminares e de mérito.

Quer se tratem de questões concernentes à mera irregularidade formal do auto de infração, quer se trata de alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma jurídica tributária, toda a matéria de defesa deve ser formalmente apreciada. Não se realiza ampla defesa sem o direito à cognição formal e material ampla, pois em se recusando a Administração a apreciar qualquer dos elementos fáticos ou jurídicos que estejam contidos na impugnação formulada haverá restrição do direito de ampla defesa, a macular o Processo Administrativo fiscal. Nota de roda pé para falar da Súmula CARF n. 2.

Com escopo na jurisprudência e na doutrina acima mencionadas, estabeleço a premissa de que o julgador estará dispensado de abordar cada um dos fundamentos trazidos aos autos pelas partes (aspecto objetivo), desde que não sejam relevantes à decisão a ser proferida (aspecto subjetivo).

Nova vertente se apresenta, uma vez que se torna necessário saber se os argumentos não mencionados no acórdão recorrido são relevantes, ou não, à solução da lide. Noutro giro, este exame pode ser tido como semelhante ao juízo quanto ao conhecimento ou não de um documento, ou mesmo, quanto ao juízo de conhecimento dos embargos de declaração, haja vista que somente é possível dizer que um fundamento seria relevante ao desenrolar da lide após seu cotejo à decisão exarada. Enfim, há que se estabelecer os limites mínimos do que se entende por argumentos relevantes, bem como, sobre fundamentação insuficiente.

Neste ponto já é possível a manifestação do julgador quanto à nulidade, ou não, do acórdão recorrido. Pois bem, interessa à solução destes autos, também, a abordagem sobre a suficiente fundamentação quanto aos argumentos registrados na decisão recorrida, haja vista que a ausência de adequada fundamentação também é passível de nulidade.

No entanto, a questão relativa à suficiência da fundamentação, por possuir cunho subjetivo e valorativo, demanda maior densidade em sua apreciação. E a primeira indagação que se faz é: como definir uma decisão fundamentada? O ponto de partida desta investigação pode pautar-se pelos itens descritos no parágrafo primeiro do art. 489 do NCPC. Neste caso, o

³ MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro: administrativo e judicial. 7a ed. São Paulo: Dialética, 2014, fls. 189/190.

dispositivo legal – mediante abordagem inversa – diz quais critérios que ausentes implicam nulidade da decisão.

Deste modo, acaso relevantes argumentos não sejam apreciados pela decisão de primeira instância, eventual análise em sede recursal ocasionaria a tão rejeitada supressão de instâncias, ferindo o duplo grau de jurisdição⁴, o contraditório e a ampla defesa.

Entendendo-se o contraditório como princípio que “se concretiza pela possibilidade de insurgir-se contra o ato e de obter plena e motivada resposta do quê reclamado. É forma de assegurar a ampla defesa. (...) Pode-se dizer que o contraditório é veículo que ampara a ampla defesa. (...) Mas curioso notar que o princípio da ampla defesa congrega o princípio do duplo grau de jurisdição, ou seja, o direito de o acusado ter o seu pleito apreciado em segunda instância de julgamento, ou seja, que a decisão que apreciou a impugnação possa ser objeto de nova apreciação”⁵.

No entanto, para que seja realizada uma nova apreciação, uma anterior há que ter sido proferida, o argumento há que ter sido enfrentado, um primeiro posicionamento sobre o entendimento do juízo há que ser conhecido, caso contrário, ferem-se os pilares do duplo grau, contraditório e ampla defesa. E nas palavras de Luiz Roberto Domingo⁶:

*A acepção do termo “recursos” no dispositivo constitucional indica o instrumento de acesso ao segundo grau de jurisdição. Recorrer é, essencialmente, pleitear em instância superior a reforma de decisão exarada pelo juízo a quo ou a manifestação sobre fato ou direito que a decisão deveria manifestar-se e omitiu-se. **O termo “recurso” implica oferecer a oportunidade de nova apreciação de suas alegações para emendar ou modificar a decisão a quo.***

Eduardo Domingos Bottallo ensina que “em perspectiva mais ampla, o duplo grau justifica-se por uma causa de intenso conteúdo ético, conquanto singela em sua aparência: a possibilidade de ocorrência de erro ou injustiça na decisão originária”⁷.

⁴De acordo com Eduardo Domingos Bottallo, “podem ser identificadas três correntes na doutrina: (a) a que defende a possibilidade de existir instância única de julgamento; (b) a que considera estar a material presa a critérios que venham a ser adotados pelo legislador complementar; e (c) a que entende ser o duplo grau imperativo extraído diretamente do texto da Lei Maior. (...) De nossa parte, filiamo-nos à Terceira corrente, fortemente majoritarian, por estarmos convencidos de que a dupla instância de julgamento constitui dimensão inafastável da ampla defesa, cuja instituição se dá por meio desta expressiva qualificação: ‘com os meios e recursos a ela inerentes’. In, BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Curso de processo administrativo tributário*. São Paulo: Malheiros, 2a ed. 2009, p. 81.

⁵DOMINGO, Luiz Roberto. *Contencioso administrativo tributário: questões polêmicas. O princípio da ampla defesa na apreciação do recurso de ofício*. São Paulo: Noeses, 2011, p. 293.

⁶DOMINGO, Luiz Roberto. *Contencioso administrativo tributário: questões polêmicas. O princípio da ampla defesa na apreciação do recurso de ofício*. São Paulo: Noeses, 2011, p. 293/294.

⁷BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Curso de processo administrativo tributário*. São Paulo: Malheiros, 2a ed. 2009, p. 81.

*Apresentado o direito aplicável ao caso, passo à análise dos autos, iniciando pelos pontos apresentados tanto pela Família Bertin quanto pela TINTO HOLDING (1.3.2.1.) seguida do ponto exclusivamente arguido pelos Srs. **REINALDO BERTIN, TIÃO BERTIN FILHO e SILMAR ROBERTO BERTIN (1.3.2.2)** para depois analisar os arguidos apenas por TINTO HOLDING (1.3.2.3).*

DA ANÁLISE DO CASO CONCRETO:

1.3.2.1 SUPRESSÃO QUANTO À ARGUMENTAÇÃO DA FAMÍLIA BERTIN E PELA TINTO HOLDING

Os Recorrente querem o acolhimento da nulidade da decisão proferida pela 13ª Turma da DRJ/RPO em razão da falta de apreciação de três relevantes questões apresentadas, no caso, que foram arguidas tanto a aqui denominada, Família Bertin quanto a TINTO HOLDING. Nesse tom as contribuintes revelam que:

Como se não bastasse, o Acórdão recorrido também é nulo com fundamento no artigo 31 e seguintes do Decreto nº 70.235/1972, porque deixou de apreciar a importantes razões de direito defendidas pelo RECORRENTE na Impugnação apresentada.

Tal situação aconteceu porque, nada obstante existir grande diferença de situações entre todos os envolvidos, a DRJ apreciou todas as defesas de uma vez só como se depreende do conteúdo da decisão recorrida.

Para facilitar a compreensão de seus pedidos, segue a transcrição dos temas em que as contribuintes requerem as nulidades da decisão recorrida por ausência de abordagem de suas razões, são elas, em sede preliminar:

*Análise e emissão de juízo de valor da nulidade dos Autos de Infração por ofensa ao artigo 142, caput do CTN que exige a inclusão como responsável solidária de todos os envolvidos como o **BNDES** como acionista da BERTIN S/A, titular de cadeira do Conselho de Administração da companhia e pessoa que aprovou o nome da Diretoria;*

*Os Autos de Infração do IRPJ e CSLL foram lavrados pela **falta de apresentação de documentos e provas pela JBS S/A** e, por isto, não pode ser responsabilizada pela falha dessa empresa nos termos dos artigos 136 e 137 do CTN;*

*Não seria possível responsabilizar os RECORRENTES por falta de pagamento de tributos pela BERTIN S/A porque **todos os fatos geradores e de vencimento dos tributos objeto das Autuações aconteceram após a incorporação na JBS S/A (após o dia 31/12/2009)**;*

Pois bem, esses são os 3 (três) tópicos que tanto a Família Bertin quanto contribuinte aduz não terem sido abordados pelo acórdão recorrido. Por outro lado, percebe-se da DRJ/POR manifestação acerca deles:

Inclusive no concernente à desnecessidade de inclusão de novo responsável solidário (no presente caso, o BNDESPAR) para a validade do auto, até porque há a possibilidade de fazê-lo até que iniciada a execução fiscal, caso vislumbrem-se justificativas nesse sentido.

quais inicia a Fiscalização fazendo menção a Planilha 50 - Razão 2009 das Contas Coligadas e Controladas das Pessoas Jurídicas Bertin Ltda. (Ativo) e da Bertin S/A (Passivo), apenas com suas respectivas contrapartidas e com lançamentos que tem correlação apenas em contas de ativo e passivo nas duas pessoas jurídicas", pois nela se constata a transferência de patrimônio da Bracol Holding Ltda. para a Bertin S/A no período de 01/01/2009 a 31/12/2009 (no valor de R\$ 208.926.263,12 em transferências líquidas de Ativos da Bertin S/A para a Bracol Holding e R\$ 221.735.299,06 em transferências líquidas de Passivos da Bracol Holding Ltda. para a Bertin S/A), ou seja, após a cisão parcial ocorrida e constatada em 01/10/2007. Como se verifica, esse fato também comprova a solidariedade da Bracol Holding Ltda. em relação a todo ano de 2009 ... E continua:

134) A apuração das infrações e das transferências entre a Bracol Holding Ltda. e a Bertin S/A só foi possível através da análise simultânea, por sistema

computacional, dos lançamentos contábeis das duas Pessoas Jurídicas entregues através do

EPED Contábil - Escrituração Contábil Digital (ECD) para o ano 2009.

135) Os fatos acima também demonstram que a Bracol Holding Ltda. teve (e tem) relação direta com a Bertin S/A e com a JBS S/A, pois existiram transferências de

receitas e despesas entre a Bracol Holding Ltda. e a Bertin S/A, que resultaram nos lançamentos ora realizados, o que denota a interação e dependência entre as Pessoas

Jurídicas citadas, bem como a questão de que a família Bertin é atualmente (ou foi) sócia co-

proprietária, co-administradora da JBS S/A, por meio de sua Holding, FB Participações S/A.

A responsabilização da Bracol Holding Ltda. (ex sócia majoritária da Bertin S/A) se enquadra

nos artigos 124, inciso I e 135, inciso I do CTN, o qual transcreve.

Ao opor-se à aplicação do art. 135 do CTN, argumenta a Impugnante que, na qualidade de pessoa jurídica, não foi Diretor, representante Legal e Gerente da Bertin S/A na época dos fatos tratados na autuação, não podendo responder a este título e que, sendo a Bertin S/A constituída sob o regime de sociedade anônima nunca terá sócios mas apenas acionistas titulares de ações.

O terceiro item, embora demonstre partir de uma premissa diferente, nada mais se mostra que uma tentativa de retirar os incluídos como responsáveis tributários do polo passivo, o que também foi analisado pela DRJ/POR. Vejam inicialmente quanto à TINTO HOLDING e em seguida acerca das pessoas físicas:

E a Lei nº 6.404, de 1976, admite que acionista controlador seja não apenas a pessoa natural, mas também pessoa jurídica:

*Acionista Controlador**Deveres*

Art. 116. Entende-se por acionista controlador a pessoa, natural ou jurídica, ou o grupo de pessoas vinculadas por acordo de voto, ou sob controle comum, que:

é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria dos votos nas deliberações da assembléia-geral e o poder de eleger a maioria dos administradores da companhia; e

usa efetivamente seu poder para dirigir as atividades sociais e orientar o funcionamento dos órgãos da companhia.

Parágrafo único. O acionista controlador deve usar o poder com o fim de fazer a companhia realizar o seu objeto e cumprir sua função social, e tem deveres e responsabilidades para com os demais acionistas da empresa, os que nela trabalham e para com a comunidade em que atua, cujos direitos e interesses deve lealmente respeitar e atender.

Responsabilidade

Art. 117. O acionista controlador responde pelos danos causados por atos praticados com abuso de poder.

§ 1º São modalidades de exercício abusivo de poder:

a) orientar a companhia para fim estranho ao objeto social ou lesivo ao interesse nacional, ou levá-la a favorecer outra sociedade, brasileira ou estrangeira, em prejuízo da participação dos acionistas minoritários nos lucros ou no acervo da companhia, ou da economia nacional;

b) promover a liquidação de companhia próspera, ou a transformação, incorporação, fusão ou cisão da companhia, com o fim de obter, para si ou para outrem, vantagem indevida, em prejuízo dos demais acionistas, dos que trabalham na empresa ou dos investidores em valores mobiliários emitidos pela companhia;

promover alteração estatutária, emissão de valores mobiliários ou adoção de políticas ou decisões que não tenham por fim o interesse da companhia e visem a causar prejuízo a acionistas minoritários, aos que trabalham na empresa ou aos investidores em valores mobiliários emitidos pela companhia;

eleger administrador ou fiscal que sabe inapto, moral ou tecnicamente;

induzir, ou tentar induzir, administrador ou fiscal a praticar ato ilegal, ou, descumprindo seus deveres definidos nesta Lei e no estatuto, promover, contra o interesse da companhia, sua ratificação pela assembléia-geral;

contratar com a companhia, diretamente ou através de outrem, ou de sociedade na qual tenha interesse, em condições de favorecimento ou não equitativas;

aprovar ou fazer aprovar contas irregulares de administradores, por favorecimento pessoal, ou deixar de apurar denúncia que saiba ou devesse saber procedente, ou que justifique fundada suspeita de irregularidade.

h) subscrever ações, para os fins do disposto no art. 170, com a realização em bens estranhos ao objeto social da companhia. (Incluída dada pela Lei nº 9.457, de 1997)

§ 2º No caso da alínea e do § 1º, o administrador ou fiscal que praticar o ato ilegal responde solidariamente com o acionista controlador.

§ 3º O acionista controlador que exerce cargo de administrador ou fiscal tem também os deveres e responsabilidades próprios do cargo.

Como se vê, a Lei das S/A admite que uma pessoa jurídica figure como acionista controlador e a ele atribui responsabilidade pelos danos causados por atos praticados com abuso de poder, os quais relaciona.

*Na qualidade de acionista controladora tinha a Impugnante o dever legal de usar o poder com o fim de fazer a companhia realizar o seu objeto e cumprir sua função social, e tem deveres e responsabilidades para com os demais acionistas da empresa, os que nela trabalham e para com a **comunidade em que atua**, cujos direitos e interesses deve lealmente respeitar e atender.*

E, Família Bertin:

Na impugnação apresentada em nome das pessoas físicas às quais atribuída responsabilidade solidária também é alegada ilegitimidade para figurarem no pólo passivo e questionada a aplicação do art. 135 do CTN.

A imputação de responsabilidade solidária às pessoas físicas consta do Termo de Verificação e do Termo de Sujeição Passiva de fls. 14.720/14.724, destacando-se deste último os seguintes excertos:

A atribuição de responsabilidade à Tinto Holding Ltda. (Antiga Bracol Holding Ltda. e Bertin Ltda.), foi justificada nos itens 133 a 135 do Termo de Verificação, nos seguintes excertos:

“Demonstrou-se nos autos que as condutas geraram sonegação fiscal, fraude e crime contra a ordem tributária, em especial com o preenchimento da DIPJ com informações falsas, o preenchimento do livro Lalur com informações que não se encontram na escrituração contábil, além da falta de adição ou de exclusões indevidas no lucro fiscal, que acarretaram a reversão do resultado fiscal positivo para um resultado fiscal negativo em mais

de 650.000.000,00

Como os sócios (pessoas físicas ou jurídicas) são (ou foram) também os beneficiários, os representantes, os presidentes e administradores da Bertin S/A e da Tinta Holding Ltda. também devem responder pelos tributos devidos pela Bertin S/A com base no artigo 135, incisos I e III do CTN, em especial pela infração à leis tributárias. Eles são os outros beneficiários das fraudes perpetradas na Bertin S/A e são eles que devem responder pelo crime contra a ordem tributária, juntamente com o responsável pela escrituração contábil da Tinto Holding Ltda. e quem preencheu a DIPJ do período com informações falsas e o livro Lalur.”

(...)

Quem informa que preencheu a DIPJ do ano 2009 da Bertin S/A foi o contador sr. Gustavo Bortolan Martins, CPF.... e CRC ... e informou que o representante da Pessoa Jurídica era o Sr. Fernando Antonio Bertin, CPF nº ... Essas são as mesmas pessoas que assinam o livro Lalur do ano de 2009 da Bertin S/A

O art. 135 do CTN em que fundamentada a imputação de responsabilidade solidária às pessoas físicas, dispõe:

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de **atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei**, contrato social ou estatutos:*

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

De plano, cumpre lembrar que, embora a autuação refira-se a resultado (lucro real e base de cálculo da CSLL) apurado pela pessoa jurídica Bertin S/A, evidenciou a Fiscalização a estreita relação, o efetivo vínculo, existente no período autuado (4 trimestres de 2009) entre as empresas Bertin S/A e Bracol Holding Ltda. (Tinto Holding Ltda.), inclusive constatando transferências de receitas e despesas entre elas, o que justifica a atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário lançado a pessoas físicas ligadas a ambas as empresas (Bertin S/A sucedida por JBS S/A e Bracol Holding Ltda. /Tinto Holding Ltda.) e não somente à sucessora da primeira.

Quanto à qualificação das pessoas físicas às quais imputada responsabilidade solidária, vê-se que todas elas (Natalino Bertin, Fernando Antonio Bertin, Reinaldo Bertin, João Bertin Filho e Silmar Roberto Bertin) figuram, na Ficha Cadastral da Bracol Holding Ltda na Junta Comercial do Estado de São Paulo (JUCESP), como ocupantes de cargo de administrador assinando pela empresa. E, nestas condições, não podem alegar desconhecer operações contábeis realizadas pela empresa e seu relacionamento com a Bertin S/A que ensejaram a exigência em litígio.

Fernando Antonio Bertin também foi apontado na DIPJ do ano-calendário de 2009, apresentada pela Bertin S/A, como representante da Pessoa jurídica, conforme se vê às fls. 14/15(...)

Isto porque, além do acima exposto, Fernando Antonio Bertin, Natalino Bertin, Silmar Roberto Bertin, Reinaldo Bertin e João Bertin Filho também integravam o Conselho Administrativo da Bertin S/A, como Conselheiros sucedendo-se na vice-presidência e na presidência da empresa ou do conselho administrativo, como antes exposto.

(...)

No concernente à alegação dos sócios pessoas físicas, Silmar Roberto Bertin, Reinaldo Bertin e João Bertin Filho, de que não lhes cabe responder pelos atos da empresa Bertin S.A., uma vez que a fiscalização se deu em período em que não mais participavam do quadro societário da empresa, equiparando sua responsabilização à decorrente de dissolução Irregular da Sociedade, cabe esclarecer que os atos e fatos questionados referem-se integralmente àqueles ocorridos durante o período em que figuravam como administradores da empresa.

Cumprе reiterar que os autos não foram lavrados pela simples falta de apresentação de documentos, mas diante da vasta demonstração de irregularidades ocorridas nos lançamentos apontados pela fiscalização e suas conseqüências no resultado do período.

Apuradas de forma profunda e substancial as infrações autuadas, correta autoridade autuante ao lavrar auto de infração nos termos em que efetuada, posto restar mais que comprovada a ocorrência dos fatos geradores lançados.

Ante o exposto, entendo que esses pontos foram sim abordados e refutados pela DRJ/RPO.

1.3.2.2. SUPRESSÃO QUANTO À ARGUMENTAÇÃO DA FAMÍLIA BERTIN

A aqui denominada, Família Bertin, por sua vez, asseverou não ter a DRJ/RPO apreciado os seguintes argumentos:

Os RECORRENTES deveriam ser excluídos porque contra eles não foram iniciados nenhum procedimento fiscal envolvendo as questões indicadas nestes autos porque, por força dos artigos 121 do CTN e incisos I a III, do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72 deve existir um ato iniciando o procedimento fiscal contra o responsável tributário gerando nulidade e uma acusação fiscal precária;

Os RECORRENTES deveriam ter sido intimados do fim da instrução nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.784/99 ocasionando nulidade de sua inclusão como responsável; - apresentado pela Família Bertin;

Cerceamento do direito de defesa por não ter sido indicados os atos específicos realizados pelos RECORRENTES geradores de responsabilização;

*A falta da chamada Condição Objetiva Infracional porque os Recorrentes nunca foram intimados dos procedimentos de fiscalização; - apresentados pelos Srs. **REINALDO BERTIN, TIÃO BERTIN FILHO e SILMAR ROBERTO BERTIN;***

Consta-se, dos da decisão da DRJ/RPO, em contrapartida:

(i) Quanto à arguição de nulidade contida na Impugnação das pessoas físicas sob alegação de ausência de MPF específico para os responsáveis solidários, registre-se a existência de expressa previsão de inexigibilidade de MPF para os responsáveis, a teor do § 2º do art. 2º da Portaria MF 2.284 de 29/11/2010:

Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis.

E, distintamente do que alegado, referida previsão, por integrar Portaria que dispõe especificamente acerca de procedimentos a serem adotados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil quando da constatação de pluralidade de sujeitos passivos de uma mesma obrigação tributária, não pode ser considerada tacitamente revogada pela Portaria 3014/2011 que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e, em seu art. 10, relaciona hipóteses de procedimento de fiscalização para os quais não é exigido MPF.

(ii e iv) Vê-se, ainda, que, embora nos termos do § 1º do referido art. 138 da Lei 6.404/76, a representação da companhia seja privativa dos diretores, o conselho tem amplos poderes de administração, como previsto no art. 142 da mesma lei e confirmado no art. 15 do Estatuto da Bertin S/A:

Artigo 15. O Conselho de Administração tem a função primordial de orientação geral dos negócios da Companhia, assim como de controlar e fiscalizar o seu desempenho, cumprido- lhe a apreciação e deliberado sobre as seguintes matérias:

a) fixar a orientação geral dos negócios da Companhia;

- b) aprovar e revisar os planos de negócios, operacionais e de investimento da companhia, incluindo estratégias para implantação de tais negócios e aqueles relacionados ao ingresso em novos negócios, conforme propostas pela Diretoria;*
- c) eleger e destituir a Diretoria e fixar-lhe as atribuições, observadas as disposições aplicáveis neste Estatuto Social;*
- e) convocar a Assembléia Geral nos casos previstos em lei ou quando julgar conveniente, cabendo ao presidente do Conselho consubstanciar tal ato;*
- f) fiscalizar a gestão da Diretoria, examinar, a qualquer tempo os livros e papéis da Companhia, solicitar informações sobre contratos celebrados ou em vias de celebração pela Companhia, e praticar quaisquer outros atos necessários ao exercício de suas funções; e*
- g) manifestar-se sobre o relatório e as contas da Diretoria, bem como sobre as demonstrações financeiras do exercício que deverão ser submetidas à Assémbleia Geral Ordinária;*

Pelas atribuições previstas para o Conselho de Administração não é razoável que as pessoas físicas ocupantes de cargos de Conselheiros da Bertin S/A, indicadas na autuação, aleguem desconhecer os procedimentos adotados na administração da Companhia, nos quais se incluem o cumprimento das obrigações tributárias, o que não justifica a alegação de serem os Impugnantes terceiros sem qualquer relação com os fatos geradores e não permite afastar a imputação de responsabilidade pelo crédito tributário, inclusive pela penalidade aplicada.

(iii) Quanto à arguição de nulidade contida na Impugnação das pessoas físicas sob alegação de ausência de MPF específico para os responsáveis solidários, registre-se a existência de expressa previsão de inexigibilidade de MPF para os responsáveis, a teor do § 2º do art. 2º da Portaria MF 2.284 de 29/11/2010:

Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado. (...)

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis.

(...)

Mais uma vez, cabe afastar as alegações da Impugnante, tendo em vista que, conforme consta da própria Ficha Cadastral da Bertin S/A, durante todo o ano-calendário 2009, vários membros da família Bertin atuaram como conselheiros administrativos ou mesmo como vice-presidente (Natalino Bertin, Silmar Roberto Bertin e Reinaldo Bertin) ou diretor presidente (Fernando Antonio Bertin) da empresa. É o que se extrai: (cita incidentes)

(...)

Nas defesas apresentadas, alegam os Impugnantes pessoas físicas não se revestirem da qualidade de diretores, gerentes ou representantes da Bertin S/A.

De plano, cumpre lembrar que, embora a autuação refira-se a resultado (lucro real e base de cálculo da CSLL) apurado pela pessoa jurídica Bertin S/A, evidenciou a Fiscalização a estreita relação, o efetivo vínculo, existente no período autuado (4 trimestres de 2009) entre as empresas Bertin S/A e Bracol Holding Ltda. (Tinto

Holding Ltda.), inclusive constatando transferências de receitas e despesas entre elas, o que justifica a atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário lançado a pessoas físicas ligadas a ambas as empresas (Bertin S/A sucedida por JBS S/A e Bracol Holding Ltda. /Tinto Holding Ltda.) e não somente à sucessora da primeira.

Quanto à qualificação das pessoas físicas às quais imputada responsabilidade solidária, vê-se que todas elas (Natalino Bertin, Fernando Antonio Bertin, Reinaldo Bertin, João Bertin Filho e Silmar Roberto Bertin) figuram, na Ficha Cadastral da Bracol Holding Ltda na Junta Comercial do Estado de São Paulo (JUCESP), como ocupantes de cargo de administrador assinando pela empresa. E, nestas condições, não podem alegar desconhecer operações contábeis realizadas pela empresa e seu relacionamento com a Bertin S/A que ensejaram a exigência em litígio.

(...)

Quanto à arguição de cerceamento de defesa sob alegação de falta de demonstração de atos específicos que teriam sido praticados individualizadamente pelos Impugnantes, também não merece prosperar.

Somo à isso ao já demonstrado no tópico anterior quanto às pessoas físicas.

Assim sendo, não há que se falar que a DRJ/RPO não tenha apreciado os argumentos apresentados pela Família Bertin.

1.3.2.3. SUPRESSÃO QUANTO À ARGUMENTAÇÃO DA TINTO HOLDING

Por fim, a Tinto Holding alega que dois importantes argumentos seus não foram analisados, quais sejam:

i) não ter sido analisado o argumento de não ter sido o MPF emitido pelo Superintendente porque, como ressaltado, o mesmo foi emitido pelo Superintendente Adjunto e a DRJ deveria ter se manifestado e fundamentado seu posicionamento de ser válido ainda que emitido por esta autoridade adjunta;

A fiscalização não comprovou a prática, pela TINTO, de atos contrários à lei ou ao Estatuto Social da BERTIN S/A como motivos essenciais para a aplicação do artigo 135 do CTN;

i) Quanto ao primeiro ponto, devo ponderar que não é prerrequisito de toda e qualquer decisão refutar todas as teses apresentadas pela parte, devendo, contudo, apresentar fundamentos que demonstrem a coerência da sua decisão. Com efeito, devo dizer, aqui já demonstrei por diversas vezes que a DRJ/RPO defendeu sim a legitimidade da autoridade atuadora, de modo que não vislumbro ser necessário demonstrar isso novamente.

ii) Mais uma vez, a DRJ/RPO se manifestou, haja vista item iii) do tópico 1.3.2.1.

Assim sendo, afasto a preliminar.

1.3.3. DAS NULIDADES APRESENTADAS PELA FAMÍLIA BERTIN E PELA TINTO HOLDING

Em resumo foram apresentadas as seguintes preliminares de defesa no recurso pela Família Bertin e pela Tinto Holding:

i) nulidade da decisão da DRJ/POR - domicílio fiscal incompetente; ii) falta de apreciação de argumentos da defesa; iii) inexistência de MPF para os Recorrentes; iv) falta de início de procedimento fiscal e o Estado de Espontaneidade – impossibilidade de lançamento e acusação fiscal precária; v) falta de intimação para os Recorrentes se manifestar sobre o fim da instrução – art. 44 da Lei. 9.784/99; vi) falta de acionista da Bertin S/A como solidário – BNDES; vii) ônus da prova da fiscalização e acusação fiscal precária – falta de provas de atos praticados pelos impugnantes; viii) cerceamento de direito de defesa – por não especificar quais atos teriam sido praticados.

É exatamente o que passo analisar, partindo da premissa que o ponto ii), dada a sua extensão, foi abordado no subtópico passado, ser o domicílio fiscal incompetente também foi abordado no tópico 1.3.1.1, haja vista a preliminar apresentada pela JBS S/A.

Outrossim, por serem os tópicos iii), iv) e v) conexos, os analisarei em um único tópico, bem como os pontos vii) e viii).

1.3.3.1. FALTA: I) DE MPF PARA OS RECORRENTES, II) INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL, III) INTIMAÇÃO SOBRE O FIM DA INSTRUÇÃO.

A primeira preliminar sustenta que seria necessário ser criado um MPF para cada responsável tributário e que isso lhes cercearia o seu direito de defesa.

Por outro lado, prevê a portaria do MF de n. 2.284/10, em seu art. 2º e parágrafos o contrário:

Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

§ 1º A autuação deverá conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações apuradas e do vínculo de responsabilidade.

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis.

A portaria, embora seja instrumento infralegal e seja propício de controle de ilegalidade, não me parece extrapolar nenhuma legislação, principalmente neste específico caso concreto, haja vista que tanto a Tinto Holding quanto a Família Bertin tiveram amplo acesso às autuações, comunicações e à cada andamento processual, pois à época dos fatos tinham ampla participação na empresa atuada, inclusive como administradores e fazendo parte do Conselho de Administração.

Não prospera a nulidade.

1.3.3.2. NÃO INCLUSÃO DO BNDES COMO SOLIDÁRIO

Em outra nulidade arguida, defende que o auto é nulo por não terem incluído como solidário o BNDES.

Em resumo, aduzem que como BNDES tinha participação considerável na empresa, deveria estar incluso como solidário e que, por não estar é nulo o auto de infração.

A alegação não deve prosperar, haja vista não existir previsão legal, processual administrativa tributária que determine a existência de litisconsórcio passivo necessário. Acerca do instituto se manifesta Humberto Theodoro Jr.:

O necessário acontece em duas situações arroladas no art. 114:17

(a) pode ser resultado de imposição da lei, como, v.g., se dá nas ações reais imobiliárias

intentadas contra cônjuges (NCPC, art. 73, § 1º; CC, art. 1.647, II); ou

(b) pode decorrer da natureza da relação jurídica controvertida, cuja solução judicial, para ser eficaz, dependerá da presença no processo de todos os respectivos sujeitos (NCPC, art. 114),

como, v.g., ocorre na anulação de um contrato plurilateral e na dissolução de uma sociedade de pessoas.

(THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil – Teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e

procedimento comum – vol. I / Humberto Theodoro Júnior. 56. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense, 2015.)

Não sendo o caso de relação jurídica que exija, para ser eficaz aos demais (responsáveis tributários) e não havendo previsão no Decreto 70.235/76 afastado a nulidade.

1.3.3.4. ÔNUS DA PROVA DE FISCALIZAÇÃO, ACUSAÇÃO FISCAL PRECÁRIA – FALTA DE ATOS PRATICADOS PELOS IMPUGNANTES, NÃO ESPECIFICAR ATOS PRATICADOS

Alega ainda as recorrentes que não foram especificados os atos por eles praticados.

Por outro lado, consta nos autos:

De onde se depreende de que foram incluídos em decorrência de estarem na 'linha de frente' da empresa, seja como sócios, diretores, ocupantes de cadeiras importantes no Conselho de Administração.

Da mesma sorte, a DRJ/POR não se esquivou do assunto, inclusive citando o TVF e destacando trechos do processo:

Na situação de que trata o presente processo administrativo, a autoridade autuante cita, no item 128 de seu Termo de Verificação, excertos do relatório da administração relativo ao ano de 2011, do qual consta que o capital social da JBS S/A é compartilhado entre a FB PARTICIPAÇÕES S/A (holding formada pelas famílias Batista e Bertin, que possuía 45,7% das ações ao final de 2011), o BNDESPar (30,4%) e o mercado (20,8%), estando os outros 3,1% das ações em tesouraria ao final do exercício. Além disso, frisa a Fiscalização que o Sr. Natalino Bertin foi eleito para integrar o Conselho de Administração da JBS S/A, no período de 29/04/2011 a agosto de 2013, como segue:

129).... 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) os antigos sócios da Bertin S/A participam

da "nova " JBS S/A, o que ocorreu foi uma integração,... O Sr. Natalino Bertin - CPF 250.150.238-34, que participou do Conselho Administrativo da Bertin S/A, foi membro do Conselho Administrativo da JBS S/A. ...

130)Em que pese ter ocorrido uma incorporação (...), no caso concreto o que ocorreu foi uma união de patrimônio e sócios. (grifado no original)

Destarte, está demonstrada a relevante participação de integrantes da família Bertin no capital social da FB PARTICIPAÇÕES S/A, que, por sua vez, tem importante participação no capital social da JBS S/A. Ademais, a família Bertin, após a incorporação da BERTIN S/A pela JBS S/A, passou a ter ingerência sobre a administração desta, inclusive integrando o respectivo Conselho de Administração.

Também demonstrando a efetiva participação da JBS S/A nos fatos que ensejaram a autuação e sua responsabilidade pelo crédito tributário total, inclusive pelas multas de ofício, apresentou a Fiscalização no item 132 de seu Termo de Verificação cópia reprográfica (...) do final das folhas dos Termos de Abertura dos Livros de Apuração do Lucro

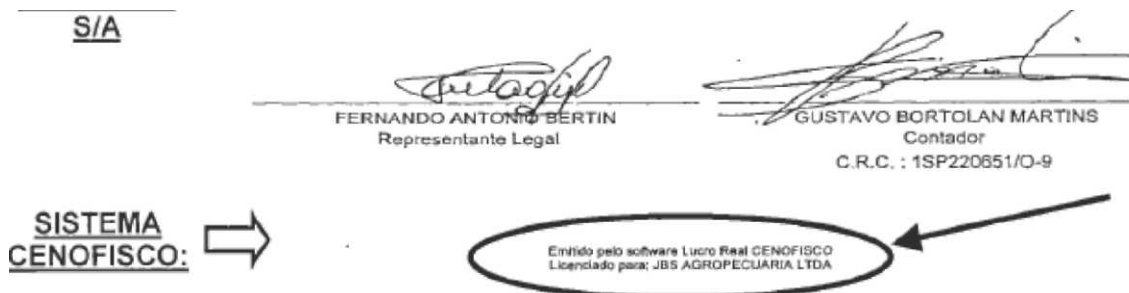
Real - Lalur - do ano de 2007 e 2009 da Pessoa Jurídica Bertin S/A, datados de 07/08/2007 e 01/01/2009 (respectivamente), objetivando evidenciar que tal livro foi

elaborado pela própria JBS S/A, através de sistemas informatizados de Pessoa Jurídica vinculada ao grupo JBS S/A (JBS Agropecuária Ltda., CNPJ nº 07.589.548/0001-68), ou seja, ela mesma o elaborou, e, portanto, tinha todo o conhecimento do conteúdo de tal livro e suas implicações tributárias, pelo que deve responder por todo o crédito tributário.

TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO FISCAL (REF. AO 4º TRIMESTRES DE 200S)



DA BERTIN
S/A



Ainda consigna a Fiscalização que todos os Livros Lalur apresentados pela JBS S/A, em que pese assinados pelo contador Sr. Gustavo Bortolan Martins e pelos srs. Natalino Bertin (2007) ou Fernando Antonio Bertin (2008 e 2009), foram todos elaborados por softwares da própria JBS S/A e que a DIPJ do ano 2009 da Bertin S/A foi entregue quando a Bertin S/A já se encontrava incorporada pela JBS S/A.

(...)

Na qualidade de acionista controladora tinha a Impugnante o dever legal de usar o poder com o fim de fazer a companhia realizar o seu objeto e cumprir sua função social, e tem deveres e responsabilidades para com os demais acionistas da empresa, os que nela trabalham e para com a comunidade em que atua, cujos direitos e interesses deve lealmente respeitar e atender.

Assim, o fato da Impugnante Tinto Holding ser pessoa jurídica não a exonera, por si só, da responsabilidade que lhe foi imputada.

(...)

Processo nº 15868.720241/2013-79
Acórdão n.º 1302-002.090

S1-C3T2
Fl. 16.404



TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Identificação: MPF-F Regional nº 08.190.00-2011-03402-4, em continuação ao MPF-D nº 08.1.02.00-2011-03402-4
Objeto do Procedimento

Tributo / Contribuição	Períodos do Lançamento
IRPJ E CSLL	ANO 2009

Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO POR INTERESSE COMUM E INFRACÇÃO DE LEI E CONTRATO SOCIAL
TINTO HOLDING LTDA. (ANTIGAS BRACOL HOLDING LTDA. E BERTIN LTDA.) CNPJ 01.597.168/0001-99

Logradouro	Número	Complemento
RUA 15 DE NOVENBRO	200	ANDAR 15 CONJ C
Bairro	Município	UF CEP
CENTRO	SÃO PAULO	SP 01013-905

SUJEITO PASSIVO QUE ERA SÓCIO MAJORITÁRIO NA BERTIN S/A E QUE TRANSFERIU INDEVIDAMENTE PARA ELA DIVERSAS DESPESAS, BENS E DIREITOS APÓS A LIQUIDAÇÃO PARCIAL OCORRIDA EM 01/10/2007, E QUE É RESPONSÁVEL POR INTERESSE COMUM (INCISO I DO ART. 124 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL).

Sobretudo, asseverou a fiscalização:

A imputação de responsabilidade solidária às pessoas físicas consta do Termo de Verificação e do Termo de Sujeição Passiva de fls. 14.720/14.724, destacando-se deste último os seguintes excertos:

SP ARAÇATUBA DRF

Fl. 14720



MINISTÉRIO DA FAZENDA



Receita Federal

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Identificação-MPF-E Regional nº 08.1.90.00-2011-03402-4, em continuação ao MPF-D nº 08.1.02.00-2011-00538-2
Objeto do Procedimento

Tributo / Contribuição		Período do Lançamento	
IRPJ e CSLL		ANO 2009	
Contribuinte		CNPJ	
TINTO HOLDING LTDA. (ANTIGA BRACOL HOLDING LTDA.)		01.597.168/0001-99	
Logradouro	Número	Complemento	
RUA 15 DE NOVENBRO	200	ANDAR 15 CONJ C	
Bairro	Município	UF	CEP
CENTRO	SÃO PAULO	SP	01013-905
Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – ART. 135 INCISOS I E III DO CTN		CPF	
NATALINO BERTIN		250.015.238-34	
Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – ART. 135 INCISOS I E III DO CTN		CPF	
REINALDO BERTIN		269.958.678-15	
Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – ART. 135 INCISOS I E III DO CTN		CPF	
SILMAR ROBERTO BERTIN		015.751.668-79	
Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – ART. 135 INCISOS I E III DO CTN		CPF	
JOÃO BERTIN FILHO		711.616.358-15	
Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – ART. 135 INCISOS I E III DO CTN		CPF	
FERNANDO ANTONIO BERTIN		001.854.238-76	
SUJEITOS PASSIVOS QUE ERAM SÓCIOS E/OU DIRETORES, PRESIDENTES E ADMINISTRADORES DAS PESSOAS JURÍDICAS BERTIN S/A, CNPJ Nº 09.112.489/0001-68, E DA BRACOL HOLDING LTDA., CNPJ Nº 01.597.168/0001-99.			
TODOS COM O MESMO DOMICÍLIO FISCAL (antigo local da sede das Pessoas Jurídicas do grupo Bertin/Bracol):			
Logradouro	Número	Complemento	
AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA	2012	5º ANDAR CJ 51	
Bairro	Município	UF	CEP
JARDIM PAULISTANO	SÃO PAULO	SP	01451-000
Local da Lavratura	Data	Hora	
Safis / DRF / Araçatuba / SP, Rua Edgar Jardim Bastos, nº 168, Jardim Nova Iorque, Araçatuba – SP	11/12/2013	10:34	

Demonstrou-se nos autos que as condutas geraram sonegação fiscal, fraude e crime contra a ordem tributária, em especial com o preenchimento da DIPJ com informações falsas, o preenchimento do livro Lalur com informações que não se encontram na escrituração contábil, além da falta de adição ou de exclusões indevidas no lucro fiscal, que acarretaram a reversão do resultado fiscal positivo para um resultado fiscal negativo em mais

de 650.000.000,00

Como os sócios (pessoas físicas ou jurídicas) são (ou foram) também os beneficiários, os representantes, os presidentes e administradores da Bertin S/A e da Tinta Holding Ltda. também devem responder pelos tributos devidos pela Bertin S/A com base no artigo 135, incisos I e III do CTN, em especial pela

infração à leis tributárias. Eles são os outros beneficiários das fraudes perpetradas na Bertin S/A e são eles que devem responder pelo crime contra a ordem tributária, juntamente com o responsável pela escrituração contábil da Tinto Holding Ltda. e quem preencheu a DIPJ do período com informações falsas e o livro Lalur.

RESPONSÁVEIS PELA BERTIN S/A, CNPJ Nº 09.112.489/0001-68, {Pessoa Jurídica autuada) - FICHA CADASTRAL DA JUCESP:

NUM.DOC: 443.738/09-9 SESSÃO: 23/11/2009

REMANESCENTE NATALINO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 250.015.238-34, RESIDENTE A AV BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, SAO PAULO - SP, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO (COM INÍCIO DE MANDATO EM 00/02/2008) , VICE-PRESIDENTE (COM INÍCIO DE MANDATO EM 08/02/2008).

REMANESCENTE SILMAR ROBERTO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 015.751.668-79, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 ANDAR CJ 53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900. OCUPANDO O CARGO DE PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO (COM INÍCIO DE MANDATO EM 22/09/2008).

REMANESCENTE REINALDO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 269.958.678-15, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND-CJ.53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO (COM INÍCIO DE MANDATO EM 15/04/2009), VICE-PRESIDENTE (COM INÍCIO DE MANDATO EM 15/04/2009) .

REMANESCENTE FERNANDO ANTONIO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 001.854.238-76, RG/RNE: 7774333, RESIDENTE A AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012. 5 AND-CJ.53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO.

REMANESCENTE JOÃO BERTIN FILHO, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 711.616.358-15, RG/RNE: 6491135, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND-CJ.53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO.

RESPONSÁVEIS PELA BRACOL HOLDING LTDA., CNPJ Nº 01.597.168/0001-99, (Pessoa Jurídica sócia majoritária da Bertin S/A no ano 2009) - FICHA CADASTRAL DA JUCESP;

NUM.DOC: 279.372/09-7 SESSÃO: 11/08/2009

REMANESCENTE SiLMAR ROBERTO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 015.751.668-79, RG/RNE: 7774321, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 A CJ 53, JD PAULISTANO, SAO PAULO -SP, CEP 01469-900, **NA SITUAÇÃO DE SÓCIO, REPRESENTANTE E ADMINISTRADOR**, ASSINANDO PELA EMPRESA, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 2,00 (DOIS REAIS).

ELEIÇÃO/REELEIÇÃO/ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE FERNANDO ANTONIO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 001854.238-76, RG/RNE: 7774333, RESIDENTE À A V BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, CJ 53, JD PAULISTANO, SÃO PAULO - SP, CEP 01469900, **OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA.**

ELEIÇÃO/REELEIÇÃO/ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE REINALDO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 269.958.678-15, RG/RNE: 4406782- SP, RESIDENTE À A V BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, CJ 53, JD, PAULISTANO, São PAULO - SP, CEP 01469-900, **OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA.**

ELEIÇÃO/REELEIÇÃO/ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE JOÃO BERTIN FILHO, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 711.616.358-15, RG/RNE:

6491135 - SP, RESIDENTE À AV BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, CJ 53, JD, PAULISTANO, São PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA.

ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE **NATALINO BERTIN**. NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 250.015.238-34, RG/RNE: 4406781 -SP, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 ANDAR CJ.53, JD. PAULISTANO, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900. REPRESENTANDO HEBER PARTICIPAÇÕES S/A, **OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR**, ASSINANDO PELA EMPRESA.

*Quem informa que preencheu a DIPJ do ano 2009 da Bertin S/A foi o contador sr. Gustavo Bortolan Martins, CPF.... e CRC ... e **informou que o representante da Pessoa Jurídica era o Sr. Fernando Antonio Bertin**, CPF nº ... Essas são as mesmas pessoas que assinam o livro Lalur do ano de 2009 da Bertin S/A*

Desse modo, está evidente nos autos que não há nulidade.

1.4 DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Em sua peça recursal, a contribuinte, requer diligência, e o faz em tópico específico e em tópico no qual refuta o mérito de algumas infrações, nestes termos alega, sequencialmente, que:

As quatro últimas acusações fiscais são relacionadas a:

► *IRPJ e CSLL. Despesas não comprovadas. Conta Imóveis e Construções contra contas de VCP (Variação Cambial Passiva)*

(...)

► *IRPJ e CSLL. Adições não computadas na apuração do Lucro Real. Ajustes decorrentes de equivalência patrimonial:*

(...)

► *Suposta exclusão indevida de valores de "Amort. Ágio Aquis. Invest. Aval. Inc/Fus/Cis (Lei 9.532/1997)" lançados nas linhas 46 e 39 das fichas 09A e 17:*

(...)

► *Reduções indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL pela exclusão indevida dos valores não comprovados lançados em excesso como outras exclusões:*

Também em relação a esses itens, há cerceamento do direito de defesa, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração, conforme exposto no item anterior.

Cumpre destacar que, nesse item, além do cerceamento do direito de defesa, resta caracterizada nulidade em razão da insegurança por falta de determinação da infração.

Ao observar a composição dos valores autuados, conforme planilhas acostadas ao Auto de Infração, não restou caracterizada, com segurança, a infração.

No mínimo, deve ser realizada diligência para apurar as acusações fiscais.

Veja-se que no excerto acima a própria fiscalização afirma que não conseguiu relacionar valores, o que reforça o aqui exposto, no sentido de ser necessária, no mínimo diligência fiscal - em razão da insegurança na determinação da infração -, pela qual desde já se protesta.

E, quanto ao tópico pontual:

III.10. Da necessidade de diligência pela Autoridade Competente

Apesar de todas as alegações impostas a Recorrente terem sido amplamente refutadas, não só com afirmações, mais principalmente com provas, espera-se que V. Sas. determinem a realização de diligências para que a Recorrente possa se manifestar de forma mais

específica sobre o mérito dos ajustes apontados, a ser realizada por autoridade competente, ou seja, na jurisdição da sede da Recorrente.

Dessa forma, caso não seja integralmente cancelado o auto de infração, considerando que a maior parte do lançamento se deu em razão da suposta não apresentação de documentos, especialmente pela distância entre a sede da Recorrente e a Delegacia onde foi realizada a fiscalização; considerando, ainda, a imparcialidade dos fiscais em questão em eventual análise documental; necessária se faz a realização de diligência a ser realizada pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo.

A diligência em questão tem como escopo a análise dos documentos fiscais da Recorrente, intimando-se, ainda, a empresa Bracol Holding Ltda. e seus dirigentes, a fim de apresentarem documentos relativos ao período fiscalizado e que possam ilidir as suspeitas de prática das infrações apontadas à ora Impugnante.

A Fazenda Nacional (fls. 16.175) diverge quanto ao pedido de diligência feito pela Recorrente sob os seguintes fundamentos:

Requer a recorrente-sucessora a realização de diligência com a intimação dos administradores da Bertin S/A. à época do fato gerador, com intuito de possibilita-la se manifestar de forma mais específica sobre o mérito dos ajustes apontados, a ser realizada pela autoridade competente de São Paulo-SP.

Como refletido no Termo de Verificação Fiscal e nos demais termos que instruem os autos, foram formalizadas, no curso da ação fiscal, várias intimações para que

fossem prestados esclarecimentos e apresentados documentos sobre as infrações apuradas. O levantamento fiscal teve por base os documentos fornecidos pelos interessados no curso da ação fiscal. Ocorre que a escrituração apresentada pela BRACOL HOLDING LTDA (atual Tinto Holding Ltda.) e pela BERTIN S/A (sucetida pela JBS S/A) continha vícios apontados pela autoridade autuante, notadamente no tocante às transferências de patrimônio entre a BRACOL 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 por vários meses, transferências essas para as quais não foram apresentados esclarecimentos devidamente documentados no curso da ação fiscal. Além disso, foram detectadas exclusões indevidas que refletiram na apuração do IRPJ e da CSLL e falta de adição na apuração da CSLL.

Saliente-se que a JBS S/A., **na condição de incorporadora da Bertin S/A.**, deveria ter todas as condições de apresentar as operações realizadas pela sua incorporada, sendo descabida sua pretensão de imputar tal responsabilidade aos administradores da Bertin S/A.

Neste contexto, descabido o pleito da recorrente pela **necessidade de realização de diligência** no presente caso, uma vez que a recorrente teve a oportunidade de apresentar a manifestação clara e específica sobre o mérito dos ajustes apontados, **no prazo legal, porém NADA apresentou à Fiscalização.** Bastaria provar a ocorrência e a legalidade das operações que foram objeto da fiscalização. Prova exclusivamente documental suficiente que dispensa qualquer realização de diligência.

Improcede o pedido da recorrente-sucedora.

Pois bem, após a reprodução de todas essas manifestações, resulta claro que o pedido de perícia e diligência formulado em sua peça recursal é genérico, e demandaria análise de toda a documentação acostada aos autos, o que neste momento representa, aproximadamente, 16 mil páginas, sem que fosse respeitado o disposto no art. 16 do PAF, o que parece descabido em razão da situação fática e das normas que regulamentam a diligência.

Assim, quanto ao pedido de perícia e diligência, indefiro-o por entender dispensável para elucidação das questões suscitadas, uma vez que constam nos autos todas as informações necessárias para formação de convicção do julgador. Ademais, não há matéria contestada no presente processo que necessite de opinião de perito, ou de diligência, para ser decidida, além do fato de que é perfeitamente viável e cabe à contribuinte a anexação ao processo de todas as provas das alegações feitas.

2. DO MÉRITO

Primeiramente esclareço que adotarei como razão de decidir parte do voto proferido pela Conselheira Talita Pimenta Felix, por compartilhar do mesmo entendimento em relação as questões de mérito e brilhantemente enfrentadas pela Ilustre Conselheira,

complementando o restante do voto durante o enfrentamento de cada uma das questões de mérito suscitadas pelos recorrentes.

2.1. DOS FATOS OBJETO DESTES LITÍGIOS

O presente processo administrativo tributário refere-se aos lançamentos de IRPJ e CSLL, relativo ao 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2009, constituindo crédito tributário no montante de R\$ 231.031.575,24, (principal, multa de ofício e juros de mora), além da responsabilidade tributária imputada a pessoas jurídicas (JBS S/A e TINTO HOLDING LTDA) e pessoas físicas (NATALINO BERTIN, REINALDO BERTIN, SILMAR ROBERTO BERTIN, JOÃO BERTIN FILHO e FERNANDO ANTÔNIO BERTIN).

As infrações dirigidas à contribuinte e aos responsáveis originaram-se de trabalho realizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Araçatuba (fls. 16.494/16.538) ⁸, que realizou auditoria da escrituração do contribuinte, em razão de negócio jurídico realizado entre a Recorrente e a BASF S/A, e, da (ii) sucessão ⁹ ocorrida entre a Recorrente e a BERTIN S/A. E como resultado dessa fiscalização, em síntese, a contribuinte foi autuada por (i) ausência de comprovação idônea de despesas/custos e, (ii) por omissão de receitas.

No ano de 2009, período desta autuação, o contribuinte apurou sua base de cálculo pelo lucro real trimestral, apresentando os lançamentos contábeis na forma digital (Escrituração Contábil Digital – ECD), através do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

Cabe registrar o cronograma de acontecimentos relacionados a este, e outros autos de infração, com o fito de melhor contextualizar os fatos:

1. por intermédio da Portaria n. 21/2011 a Superintendência da Receita Federal do Brasil 8ª Região Fiscal, autorizou auditorias nas pessoas jurídicas BRACOL HOLDING LTDA (antiga BERTIN LTDA) e BERTIN S/A (sucieda por JBS S/A) e, também, na JBS S/A, ora Recorrente, via MPF-D n. 08.1.02.00.2011-00538-2 que deu suporte a diversas intimações e reintimações em razão da operação de incorporação da BERTIN S/A pela JBS S/A.
2. os MPF-D n. 08.1.02.00-20-2011-00538-2 e MPF-F n. 08.1.90.00-2011-03402-4 (que substituiu o MPF-D n. 08.1.02.00.2011-00538-2, acima mencionado) determinaram a realização dos procedimentos necessários para a realização de auditoria na escrituração do contribuinte JBS S/A.
3. em 23/08/2011, a Autoridade Fiscal apresentou o **primeiro relatório** comprovando a sucessão por cisão parcial, ocorrida em 01/10/2007, entre BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A, denominado *Relatório referente à responsabilidade tributária solidária da JBS S/A*,

⁸ MPF-D n. 08.1.02.00-2011-00501-3 transformado em MPF-FR n. 08.1.90.00-2012-02436-7), cujo fundamento legal encontra-se nos arts. 836 a 838, 841, 904, 906 e 926 do RIR/99.

⁹ Por cisão parcial, art. 132 do CTN c/c art. 5º do Decreto Lei n. 1.598/199 e art. 124, inciso II, do CTN.

quanto aos débitos fiscais da BRACOL HOLDING LTDA, que subsidiaria a responsabilização de terceiros por créditos anteriores à data da cisão.

4. em 25/08/2011, foi elaborada representação fiscal para fins de alteração cadastral, no intuito de que fosse efetuado o registro da cisão parcial nos sistemas da RFB. Respectivo fato deu origem ao PAT n. 15868.720080/2011-51. Inconformada, a JBS S/A, ora Recorrente, impetrou MS n. 0003805-65.2011.403.6107, cuja sentença reconheceu o direito do Fisco em continuar constituindo crédito tributário contra si, como suposta responsável solidária pelas autos lavrados em desfavor da BRACOL HOLDING LTDA, até a data da cisão parcial, ocorrida em 01/10/2007. Porém, não poderia ser executada enquanto não houve finalizado o PAT n. 15868.720080/2011-51, neste item mencionado.
5. Em 05/10/2011, foi elaborado um **segundo relatório**, complementar ao primeiro, denominado *Relatório fiscal referente ao MS n. 0003805-65.2011.403.6107 – relacionado à sucessão por cisão parcial de BERTIN LTDA (atual TINTO HOLDING) pela BERTIN S/A (incorporada em 31/12/2009 pela JBS S/A)*.
6. A BRACOL HOLDING LTDA transferiu 34 estabelecimentos para a BERTIN S/A¹⁰.
7. Em 2012 foi encerrado o MPF-F Regional n. 08.1.90.00-2011-03402-4 com a inclusão de diversas operações para constituição de crédito tributário, relatados neste TVF.
8. A Autoridade Fiscal, também, concluiu que a família BERTIN é sócia da Recorrente através da FB PARTICIPAÇÕES S/A (holding controladora do grupo JBS S/A), em razão da versão do patrimônio da BERTIN S/A para a JBS S/A.
9. Durante a análise da operação societária, cisão parcial, ocorrida entre BERTIN S/A e BRACOL HOLDING, a fiscalização descobriu que respectivas pessoas jurídicas transferiram receitas e despesas, bem como, ativos e passivos, *após* a cisão parcial, resultando nestes autos de infração.
10. Mencionados lançamentos contábeis (diário e razão) foram realizados a partir do 4º trimestre de 2007, registrando as transferências de patrimônio (ativos e passivos, bens, direitos e obrigações) entre a Recorrente e a TINTO HOLDING, “que se deram através das contas coligadas e controladas em ambas as pessoas jurídicas (sendo que na Bracol Holding Ltda. essa conta – n. 151060000006 – se encontra em seu ativo e na Bertin S/A essa conta – n. 221080000001 – se encontra em seu passivo)”. Tais transferências continuaram a ocorrer em outros períodos auditados, através das mesmas contas.

¹⁰ Informação mencionada no Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 26/09/2011, fls. 6.673.

11. Por fim, o prejuízo fiscal do período foi revertido pela Autoridade Fiscal e apurada base tributável no montante de R\$ 956.444.476,39, cujo crédito tributário em favor da União totaliza o valor de R\$ 231.031.575,24.

Ante o exposto, tem-se que a fiscalização discriminou as infrações por espécie tributária, e dentro de cada qual delineou as imputações fiscais e as numerou. Assim, de acordo com o *Histórico das Constatações*, enunciado pelo Termo de Verificação Fiscal, tem-se que as infrações podem ser agrupadas do seguinte modo:

- 2.1.1** despesas não comprovadas – custos, despesas operacionais e encargos (Infrações - Texto 0001.0001 a 0001.0009 para o IRPJ e a CSLL);
- 2.1.2** adições não computadas na apuração do lucro real - ajustes decorrentes de equivalência patrimonial (Infração 0002 para o IRPJ e a CSLL), e;
- 2.1.3** exclusões/compensações não autorizadas na apuração do lucro real (Infração 0003 – Texto 0001 a 0002 para o IRPJ e a CSLL).

Com base nestes lançamentos foi realizada a reversão de todo o prejuízo fiscal do IRPJ e de toda a base de cálculo negativa da CSLL declarados pela BERTIN S/A, para os 4 trimestres de 2009, o crédito tributário foi constituído com base nos valores excedentes.

Tabela 01 = Prejuízos Fiscais e Bases de Cálculo negativas da CSLL declaradas pela Bertin S/A e apurados (corrigidos) pela fiscalização do ano 2009 relacionado a este lançamento:

Período	A = Valores Declarados (obs. 01)	B = Valores Apurados pela Fiscalização (obs. 02)	C = B - A = Diferença
1º Trimestre de 2009	-2.383.534,36	64.814.834,14	67.198.368,50
2º Trimestre de 2009	-173.580,95	55.057.077,14	55.230.658,09
3º Trimestre de 2009	-24.015.259,28	137.769.696,61	161.784.955,89
4º Trimestre de 2009	-627.229.387,08	45.001.106,83	672.230.493,91
Totais =>	-653.801.761,67	302.642.714,72	956.444.476,39

Obs. 01 = Valores Glosados de prejuízos fiscais de IRPJ e de B.C. negativa da CSLL.

Obs. 02 = Valores constituídos (lembrando que houveram algumas compensações nos 3º e 4º trimestres de 2009, vide infrações 0001-texto 0001, 0004 e 0009, bem como compensamos os valores de IRRF declarados de cada período).

Após estas breves linhas, segue a análise de cada uma das infrações.

2.2. DAS INFRAÇÕES RELATIVAS ÀS DESPESAS NÃO COMPROVADAS – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

As imputações descritas como “Infração 0001 – Texto 0001 a 0009, relativas ao IRPJ e à CSLL” referem-se às despesas não comprovadas, consoante faz prova a Autoridade Fiscal através das planilhas de números 46 a 49, relativas aos quatro trimestres de 2009, sendo que cada planilha cuida de um trimestre (fls. 14.801/14.821). O detalhamento destas planilhas

Processo nº 15868.720241/2013-79
Acórdão n.º 1302-002.090

S1-C3T2
Fl. 16.413

foi registrado no Termo de Constatação e Intimação Fiscal, datado de 26/09/2011 (fls. 6.672/6.857).

Segue análise pormenorizada de cada uma delas.

INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0001 PARA IRPJ E CSLL: LANÇAMENTOS QUE TIVERAM CONTRAPARTIDA NA TINTO HOLDING LTDA¹¹

Quanto a tais infrações, descreve o Termo de Verificação Fiscal que *ocorreu redução indevida do lucro líquido escriturado pela BERTIN S/A, afetando o lucro real e a base de cálculo da CSLL, cuja contrapartida foi lançada na pessoa jurídica TINTO HOLDING LTDA (antiga BRACOL HOLDING e BERTIN LTDA.).*

Tal escrituração, considerada indevida, tem sua origem nas transferências de contas de receitas e despesas entre as duas pessoas jurídicas, afetando os quatro trimestres de 2009. Para comprovar tal fato a fiscalização elaborou planilhas, de números 46 a 49, extraídas do SPED-Contábil, “em que se efetuaram comparações entre as contas coligadas e controladas de ambas as Pessoas Jurídicas, em que do lado esquerdo das planilhas constam as informações parciais (totais no arquivo digital) dos lançamentos da Pessoa Jurídica Bracol Holding Ltda. e seus correspondentes na Pessoa Jurídica Bertin S/A ficam do lado direito (para facilitar análise e demonstração), desta forma a classificação realizada por nós foi feita por contabilidade, lado esquerdo com os lançamentos da Bracol Holding Ltda. e depois do lado direito com os lançamentos da Bertin S/A, conforme se infere da planilha 14:”

PLANILHA 14 = RAZÃO 2009 DAS CONTAS COLIGADAS E CONTROLADAS DAS PESSOAS JURÍDICAS BERTIN LTDA (ATIVO) E DA BERTIN S/A (PASSIVO), APENAS COM SUAS RESPECTIVAS CONTRAPARTIDAS E COM LANÇAMENTOS QUE TEM CORRELAÇÃO COM CONTAS DE RESULTADO NAS DUAS PESSOAS JURÍDICAS (SIMULTANEAMENTE NO MESMO LANÇAMENTO).

Nome:
CNPJ:
Conta:
Saldo Inicial:

BRACOL
01.597.168/00
12111000001
44.017.482,51 - D

Nome:
CNPJ:
Conta:
Saldo Inicial:

BERTIN S/A
09.112.489/0001-58
22108000001 - C/C
44.017.482,51 - C

OR- Bracol Holding Ltda.							=S Bertin S/A						
DEM	Histórico	Cód.Conta	D/C	Conta	Data	Valor (C = positivo / D = negativo)	FORM.	Valor (C = positivo / D = negativo)	Data	Conta	D/C	Cód.Conta	Histórico
117	REEMBOLSO DEVOLUÇÃO CARGIL	91101000002101	C	DEVOLUCOES DE VENDAS	31/07/2009	1.045.723,00	OK	-1.045.723,00	31/07/2009	RECUPERACAO DESPESAS	DE	912010000010105	REEMBOLSO DEVOLUÇÃO - CARGIL
TOTAL GERAL →						1.045.723,00		-1.045.723,00					

OBS. 01 - AS MESMAS OBSERVAÇÕES QUE VALERAM PARA A CORRESPONDE PLANILHA DOS ANOS 2007 E 2008, DE NÚMEROS 08 E 11, RESPECTIVAMENTE, TAMBÉM SÃO VÁLIDAS PARA ESTA PLANILHA DO ANO 2009 CADA QUAL COM SEUS RESPECTIVOS VALORES E RELEVÂNCIAS.

O montante das despesas não comprovadas foi de R\$ 306.240,10 para o 1º trimestre de 2009 (planilha 16):

¹¹ TVF: folhas 14.631 a 14.642. Acórdão da DRJ: folhas 15.753 a 15.756. Recurso voluntário da JBS S/A: folhas 15.985 a 15.990.

Processo nº 15868.720241/2013-79
Acórdão nº 1302-002.090

S1-C3T2
Fl. 16414

OR-DEM	Bracol Holding Ltda.	=S						Bertin S/A					
	Histórico	Cód.Conta	D/C	Conta	Data	Valor (C = positivo / D = negativo)	Fórm.	Valor (C = positivo / D = negativo)	Data	Conta	D/C	Cód.Conta	Histórico
187	VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL - VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009	1110200003	C	BANCO ITAU S/A	05/03/2009	200.000,00	OK	-200.000,00	05/03/2009	ARRENDAMENTO	D	911020000020867	VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009
329	APROPRIACAO DE JUROS APROPRIACAO DE JUROS 2873049	2110500007	C	BANCO DO BRASIL S/A CAP GIRO	31/03/2009	88.110,14	OK	-88.110,14	31/03/2009	JUROS S/FINACIAMENTOS	D	911050000010108	APROPRIACAO DE JUROS APROPRIACAO DE JUROS 2873049
893	APROPRIACAO DE JUROS APROPRIACAO DE JUROS 2873049	2110500007	C	BANCO DO BRASIL S/A CAP GIRO	31/03/2009	42.024,93	OK	-42.024,93	31/03/2009	JUROS S/FINACIAMENTOS	D	911050000010108	APROPRIACAO DE JUROS APROPRIACAO DE JUROS 2873049
919	APROPRIACAO DE JUROS APROPRIACAO DE JUROS 2873049	2110500007	C	BANCO DO BRASIL S/A CAP GIRO	31/03/2009	39.614,49	OK	-39.614,49	31/03/2009	JUROS S/FINACIAMENTOS	D	911050000010108	APROPRIACAO DE JUROS APROPRIACAO DE JUROS 2873049
1897	VAR. MONETARIA PASSIVA S/ PRINCIPAL VAR. MONETARIA PASSIVA S/ PRINCIPAL 2873049	2110500007	C	BANCO DO BRASIL S/A CAP GIRO	31/03/2009	10.564,04	OK	-10.564,04	31/03/2009	VARIACOES MONETARIAS PASSIVAS	D	911050000010107	VAR. MONETARIA PASSIVA S/ PRINCIPAL VAR. MONETARIA PASSIVA S/ PRINCIPAL 2873049
1329	VAR. MONET. ATIVA S/ JUROS VAR. MONET. ATIVA S/ JUROS 2873047	2110500007	D	BANCO DO BRASIL S/A CAP GIRO	31/03/2009	-19.715,83	OK	19.715,83	31/03/2009	VARIACAO MONETARIA ATIVA	C	911030000010211	VAR. MONET. ATIVA S/ JUROS VAR. MONET. ATIVA S/ JUROS 2873047
675	VAR. MONET. ATIVA S/ JUROS VAR. MONET. ATIVA S/ JUROS 2873050	2110500007	D	BANCO DO BRASIL S/A CAP GIRO	31/03/2009	-54.357,67	OK	54.357,67	31/03/2009	VARIACAO MONETARIA ATIVA	C	911030000010211	VAR. MONET. ATIVA S/ JUROS VAR. MONET. ATIVA S/ JUROS 2873050
	TOTAIS GERAIS 1º TRIMESTRE					306.240,10		-306.240,10					
	VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009			BANCO ITAU S/A						ARRENDAMENTO			VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009

O valor de R\$ 381.224,33 para o 2º trimestre de 2009 (planilha 16):

OR-DEM	Bracol Holding Ltda.	=S Bertin S/A											
	Histórico	Cód.Conta	D/C	Conta	Data	Valor (C = positivo / D = negativo)	FORM.	Valor (C = positivo / D = negativo)	Data	Conta	D/C	Cód.Conta	Histórico
243	VR. PAGO A MAIOR AO INSS POR RECL. TRABALHISTA - E AGORA COMPENSADO	2111100001	D	INSS A RECOLHER	01/06/2009	-103.533,99	OK	103.533,99	01/06/2009	ACAO TRABALHISTA	C	911040000010126	VR. PAGO A MAIOR AO INSS POR RECL. TRABALHISTA - E AGORA COMPENSADO
193	VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009	1110200003	C	BANCO ITAU S/A	05/06/2009	200.000,00	OK	-200.000,00	05/06/2009	COMPLEXO INDUSTRIAL	D	911020000020867	VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009
						TOTAIS GERAIS 2º TRIMESTRE		381.224,33					
	NPGTO. DE SEGUROS CONF. RECIBO			BANCO SANTANDER S/A						SEGUROS DIVERSOS			NPGTO. DE SEGUROS CONF. RECIBO

Para o 3º trimestre de 2009, R\$ 1.027.782,77 (planilha 16):

923	RECOLHIDO A MAIOR EM 05/2009 E COMP.	2111100001	D		01/09/2009	-39.399,92	OK	39.399,92	01/09/2009		C	911040000010126	RECOLHIDO A MAIOR EM 05/2009 E COMP.
	VR. REF. INSS RECL. TRABALHISTA			INSS A RECOLHER						ACAO TRABALHISTA			VR. REF. INSS RECL. TRABALHISTA
739	RECOLHIDO A MAIOR EM 05/2009 E COMP.	2111100001	D		01/09/2009	-46.648,42	OK	46.648,42	01/09/2009		C	911040000010126	RECOLHIDO A MAIOR EM 05/2009 E COMP.
	VR. REF. INSS RECL. TRABALHISTA			INSS A RECOLHER						ACAO TRABALHISTA			VR. REF. INSS RECL. TRABALHISTA
389	RECOLHIDO A MAIOR EM 05/2009 E COMP.	2111100001	D		01/09/2009	-83.048,78	OK	83.048,78	01/09/2009		C	911040000010126	RECOLHIDO A MAIOR EM 05/2009 E COMP.
	VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009			BANCO ITAU S/A						ARRENDAMENTO			VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009
201		1110200003	C		08/09/2009	200.000,00	OK	-200.000,00	08/09/2009	COMPLEXO INDUSTRIAL	D	911020000020867	
						TOTAIS GERAIS 3º TRIMESTRE		-17.940,23					
	VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009			BANCO ITAU S/A						ARRENDAMENTO			VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009

E, por fim, de R\$ 479.699,37 para o 4º trimestre de 2009 (planilha 16):

1781	PAGAMENTO DE ROYALTIES MARCA 6412	1110200003	C		02/12/2009	12.108,87	OK	-12.108,87	02/12/2009		D	911040000020613	PAGAMENTO DE ROYALTIES MARCA 6412
	VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009			BANCO ITAU S/A						ARRENDAMENTO			VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL VALOR REF. ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL 50009
209		1110200003	C		07/12/2009	200.000,00	OK	-200.000,00	07/12/2009	COMPLEXO INDUSTRIAL	D	911020000020867	
	PAGAMENTO DE ROYALTIES MARCA 6457			BANCO ITAU S/A						ROYALTIES			PAGAMENTO DE ROYALTIES MARCA 6457
1313		1110200003	C		30/12/2009	20.170,40	OK	-20.170,40	30/12/2009		D	911040000020613	
	NDES PENSAS COM EXPORTACAO CONF. DOCTO. NDES PENSAS COM EXPORTACAO CONF. DOCTO. 3361982			BANCO SANTANDER S/A						SEGURO DE EXPORTACAO			NDES PENSAS COM EXPORTACAO CONF. DOCTO. NDES PENSAS COM EXPORTACAO CONF. DOCTO. 3361982
1499		1110200008	C		30/12/2009	18.385,35	OK	-18.385,35	30/12/2009		D	911040000020211	
	NDES PENSAS COM EXPORTACAO CONF. DOCTO. NDES PENSAS COM EXPORTACAO CONF. DOCTO. 3361723			BANCO SANTANDER S/A						SEGURO DE EXPORTACAO			NDES PENSAS COM EXPORTACAO CONF. DOCTO. NDES PENSAS COM EXPORTACAO CONF. DOCTO. 3361723
1655		1110200008	C		30/12/2009	13.069,16	OK	-13.069,16	30/12/2009		D	911040000020211	
						TOTAIS GERAIS 4º TRIMESTRE		479.699,37					
						TOTAIS GERAIS ANO =>		1.149.223,57					

A planilha 16 finaliza com a seguinte informação da Autoridade Fiscal:

TODOS OS LANÇAMENTOS DESTA PLANILHA SÃO TRANSFERÊNCIAS IRREGULARES, QUE CASO AS EMPRESAS BRACOL E JBS NÃO APRESENTEM DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA DE SUAS ALEGAÇÕES SERÃO DESCONSIDERADAS (GLOSADAS) PARA FINS DE CORREÇÃO DO LUCRO REAL E DESTA FORMA TAIS LANÇAMENTOS GERARÃO CORREÇÃO NAS DESPESAS NA EMPRESA BERTIN S/A NA ORDEM DE R\$ 1.149.223,57 (VIDE TOTAL GERAL, VIDE TAMBÉM TOTAIS TRIMESTRAIS, JÁ QUE O 3º TRIMESTRE OCORREU UMA INVERSÃO, RECEITAS MAIORES QUE DESPESAS), O QUE REDUÇÃO DO LUCRO DA BERTIN S/A, CASO NÃO SEJA COMPROVADO QUE OCORRERAM ERROS DE LANÇAMENTOS NA EMPRESA BRACOL. NÃO HÁ REFLEXO NO RESULTADO DA BRACOL HOLDING LTDA., POIS SEUS LANÇAMENTOS FORAM EM CONTAS DE ATIVO OU PASSIVO E NÃO EM CONTAS DE RESULTADO (O QUE POR SI APENAS DEMONSTRA QUE TAIS LANÇAMENTOS SÃO IRREGULARES).

COMO SE OBSERVA NOS LANÇAMENTOS ACIMA (BRACOL OU BERTIN) ALGUNS SÃO CREDITORES E OUTROS DEVEDORES (COLUNA D/C), MOTIVO PELO QUAL SUBSTITUÍMOS O VALOR ABSOLUTO, PELO VALOR COM SINAL NA COLUNA "Valor (C = positivo / D = negativo)", SE NEGATIVO TRATA-SE DE DÉBITO E SE POSITIVO TRATA-SE DE CRÉDITO. DESTA FORMA O VALOR DO TOTAL GERAL REPRESENTA, SE POSITIVO, QUE FORAM TRANSFERIDOS MAIS RECEITAS QUE DESPESAS, OU SEJA, NO TOTAL GERAL A BERTIN S/A AUMENTOU EM R\$ 1.149.223,57 SUAS DESPESAS, E EM CONTRAPARTIDA A BRACOL HOLDING LTDA. DIMINUIU SEU ATIVO (LANÇAMENTOS A CRÉDITOS MAIORES QUE DÉBITOS) EM R\$ 1.980.824,48 E DIMINUIU SEU PASSIVO (LANÇAMENTOS A CRÉDITOS MAIORES QUE DÉBITOS) EM R\$ 831.600,91 (TOTALIZANDO OS R\$ 1.149.223,57), ISSO APENAS PARA OS LANÇAMENTOS DESTA PLANILHA, QUE SE REFEREM ÀS TRANSFERÊNCIAS OCORRIDAS EM 2009, ENTRE CONTAS DE RESULTADO DO LADO DA BERTIN S/A E CONTAS DE ATIVO OU PASSIVO DO LADO DA BRACOL HOLDING LTDA.

OBS: 01 - AS MESMAS OBSERVAÇÕES QUE VALERAM PARA AS CORRÊSPONDENTES PLANILHAS DOS ANOS 2007 E 2008, DE NÚMEROS 10 E 13, TAMBÉM SÃO VÁLIDAS PARA ESTA PLANILHA DO ANO 2009 CADA QUAL COM SEUS RESPECTIVOS VALORES E RELEVÂNCIAS. DO ANTONIO CASATTI, Incluído por RONALDO ANTONIO CAS

No Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 6.674)¹², datado de 26/09/2011, cuja investigação refere-se aos anos-calendários de 2007, 2008 e 2009 (este, ano objeto desta autuação), a fiscalização elaborou duas planilhas para o ano de 2009. Vejamos:

3.11) *Elaboramos para o ano 2009 as planilhas a seguir denominadas:*

3.11.1) *“RAZÃO 2009 DAS CONTAS COLIGADAS E CONTROLADAS DAS EMPRESAS BERTIN LTDA (ATIVO) E DA BERTIN S/A (PASSIVO), COM SUAS RESPECTIVAS CONTRAPARTIDAS”.* (...)

3.11.2) *“RAZÃO 2009 DAS CONTAS COLIGAS E CONTROLADAS DAS EMPRESAS BERTIN LTDA (ATIVO) E DA BERTIN S/A (PASSIVO), COM SUAS RESPECTIVAS CONTRAPARTIDAS – APENAS COM LANÇAMENTOS QUE TEM CORRELAÇÃO COM CONTAS DE RESULTADO”* (...)

Nestes termos, segue apontamentos da Autoridade Fiscal quanto à elaboração das planilhas que, segundo entende, demonstram o ilícito cometido pela Recorrente, segue:

3.2) *A classificação realizada por nós foi feita por contabilidade, lado esquerdo com os lançamentos da Bracol Holding Ltda (antiga Bertin Ltda) e depois do lado direito com os lançamentos da Bertin S/A. Primeiro classificamos por ordem decrescente de valor depois por ordem crescente de data.*

3.3) *Os nomes das contas foram trabalhados para que as contas “C/C Coligadas e Controladas” tanto da Bertin Ltda (atual Bracol – conta de Ativo) quanto a conta correspondente na Bertin S/A (conta de Passivo) ficassem na mesma linha (uma do lado esquerdo e a outra do lado direito da mesma linha). Essas contas eram utilizadas pelas empresas para registrar a transferência de valores, ou seja, são contas de ligação entre as contabilidades. Desta forma, pode-se observar que as contrapartidas dessas contas sempre ficam na mesma linha. Exemplo: Extraído da planilha denominada de “Razão 2007 das contas Coligadas e Controladas das empresas Bertin Ltda (Ativo) e da Bertin S/A (Passivo), com suas respectivas contrapartidas”:*

3.3.1) *Lado esquerdo da planilha citada:*

¹² O Termo de Constatação e Intimação Fiscal mencionado, explica como a fiscalização aferiu os lançamentos realizados pelas partes. A planilha do Razão 2009, elaborado pela fiscalização, constam às fls. 6.803/6.854).

Bracol Holding Ltda.								
ORDEM	CONTAS DE ATIVO	CONTAS DE PASSIVO	CONTAS DE RESULTADO	Cód.Conta	D/C	Conta	Data	Valor
1	ATIVO			12102015752	D	SAMPCO INC	01/10/2007	64.951.652,36
2	ATIVO			15106000006	C	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	01/10/2007	64.951.652,36
3			RESULT	91508000015	D	CUSTOS DOS PRODUTOS VENDIDOS	31/12/2007	64.169.628,90
4	ATIVO			15106000006	C	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	31/12/2007	64.169.628,90

3.3.2) Continuidade: Lado direito da planilha citada:

Bertin S/A								
ORDEM	Valor	Data	Conta	D/C	Cód.Conta	CONTAS DE RESULTADO	CONTAS DE PASSIVO	CONTAS DE ATIVO
1	64.951.652,36	01/10/2007	SAMPCO INC	C	11204015752			ATIVO
2	64.951.652,36	01/10/2007	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	D	22108000001		PASSIVO	
3	64.169.628,90	31/12/2007	CARNE IN NATURA	C	11304000007			ATIVO
4	64.169.628,90	31/12/2007	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	D	22108000001		PASSIVO	

3.4) Lançamentos originais (primeiro lançamento – ordens 1 e 2, segundo lançamento – ordens 3 e 4) na empresa Bertin Ltda, obedecendo a regra contábil de que o total de débitos deve ser igual ao total de créditos:

OR-DEM	CONTAS DE ATIVO	CONTAS DE RESULTADO	CÓD. CONTA	D/C	CONTA	DATA	VALOR
1	ATIVO		12102015752	D	SAMPCO INC	01/10/2007	64.951.652,36
2	ATIVO		15106000006	C	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	01/10/2007	64.951.652,36
3		RESULT	91508000015	D	CUSTOS DOS PRODUTOS VENDIDOS	31/12/2007	64.169.628,90
4	ATIVO		15106000006	C	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	31/12/2007	64.169.628,90

3.4.1) Correspondente lançamento original na empresa Bertin S/A:

OR-DEM	VALOR	DATA	CONTA	D/C	CÓD.CONTA	CONTAS DE PASSIVO	CONTAS DE ATIVO
1	64.951.652,36	01/10/2007	SAMPCO INC	C	11204015752		ATIVO
2	64.951.652,36	01/10/2007	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	D	22108000001	PASSIVO	
3	64.169.628,90	31/12/2007	CARNE IN NATURA	C	11304000007		ATIVO
4	64.169.628,90	31/12/2007	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	D	22108000001	PASSIVO	

3.5) Na verdade os dois lançamentos acima poderiam ser agrupados da seguinte forma, o que torna mais fácil visualizarmos as transações ocorridas:

3.5.1) Relacionando-se as contas de efetiva transferência:

ORDEM	CONTAS DE ATIVO	CONTAS DE RESULTADO	CÓD. CONTA	D/C	CONTA	DATA	VALOR
1 - BRACOL	ATIVO		12102015752	D	SAMPCO INC	01/10/2007	64.951.652,36
1 - BERTIN S/A	ATIVO		12102015752	C	SAMPCO INC	01/10/2007	64.951.652,36
3 - BRACOL		RESULT	91508000015	D	CUSTOS DOS PRODUTOS VENDIDOS	31/12/2007	64.169.628,90
3 - BERTIN S/A	ATIVO		11304000007	C	CARNE IN NATURA	31/12/2007	64.169.628,90

3.5.2) Relacionando-se as contas de ligação entre as empresas (denominada de C/C Coligadas e Controladas), utilizadas apenas para controle:

ORDEM	CONTAS DE ATIVO	CONTAS DE PASSIVO	CÓD. CONTA	D/C	CONTA	DATA	VALOR
2 - BRACOL	ATIVO		15106000006	C	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	01/10/2007	64.951.652,36
2 - BERTIN S/A		PASSIVO	22108000001	D	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	01/10/2007	64.951.652,36
4 - BRACOL	ATIVO		15106000006	C	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	31/12/2007	64.169.628,90
4 - BERTIN S/A		PASSIVO	22108000001	D	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	31/12/2007	64.169.628,90

3.5.3) Desta forma, visualiza-se muito mais facilmente o ocorrido:

A) No caso do primeiro lançamento (ordens 1 e 2) a empresa Bracol transferiu um Ativo seu denominado Sampoo INC (crédito em uma conta de Ativo) para a empresa Bertin S/A, que o contabilizou como um Ativo (débito em uma conta de Ativo). Como a data deste lançamento é 01/10/2007, ele foi realizado por conta da cisão parcial apurada de ofício conforme constatações e processo administrativo n. 15868.720080/2011-51, ocorrida naquela data (transferência de ativos e passivos).

Quanto à primeira planilha, assim restou configurado o “Razão 2009 das contas Coligadas e Controladas das empresas Bertin Ltda (Ativo) e da Bertin S/A (Passivo), com suas respectivas contrapartidas” (fls. 6.849):

Processo nº 15868.720241/2013-79
Acórdão n.º 1302-002.090

S1-C3T2
Fl. 16.418

OR-DEM	Bracol Holding Ltda.								Bertin S/A						
	CONTA S DE	CONTAS DE PAS-	Cód.Conta	D/C	Conta	Data	Valor		Valor	Data	Conta	D/C	Cód.Conta	CONTAS DE PAS-	CONTA S DE
	ATIVO	SIVO													
1928	ATIVO		12111000001	D	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	09/11/2009	10.254,87	10.254,87	09/11/2009	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	C	22108000001		PASSIVO	
1929	ATIVO		11102000002	D	BANCO BRADESCO S/A	02/03/2009	10.223,26	10.223,26	02/03/2009	ICMS PAGO CONF. GUIA	C	11205000011			ATIVO
1930	ATIVO		12111000001	C	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	02/03/2009	10.223,26	10.223,26	02/03/2009	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	D	22108000001		PASSIVO	
1931		PASSIVO	21114000034	D	CREDITOS EM C/C NAO IDENTIFICADA	26/06/2009	10.200,00	10.200,00	26/06/2009	CLIENTES NACIONAIS	C	11203603686			ATIVO
1932	ATIVO		12111000001	C	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	26/06/2009	10.200,00	10.200,00	26/06/2009	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	D	22108000001		PASSIVO	
1933	ATIVO		11102000003	C	BANCO ITAU S/A	20/05/2009	10.110,50	10.110,50	20/05/2009	FORNECEDORES NACIONAIS	D	21101603686		PASSIVO	
1934	ATIVO		12111000001	D	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	20/05/2009	10.110,50	10.110,50	20/05/2009	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	C	22108000001		PASSIVO	
1935	ATIVO		11102000001	C	BANCO DO BRASIL S/A	15/09/2009	10.017,77	10.017,77	15/09/2009	ICMS A RECOLHER	D	21108000002		PASSIVO	
1936	ATIVO		12111000001	D	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	15/09/2009	10.017,77	10.017,77	15/09/2009	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	C	22108000001		PASSIVO	
TOTAIS GERAIS						2.836.904.975,14		3.189.364.554,44							

apenas contas de resultado com correlação entre as empresas, coluna Fórm. = OK															
BRACOL HOLDING LTDA. (ANTIGA BERTIN LTDA)								BERTIN S/A							
C/D	TOTAL DE CRÉDITOS E DÉBITOS	1.096.374,01	OK	5.163.556,95	TOTAL DE CRÉDITOS E DÉBITOS	C/D		C/D	TOTAL DE CRÉDITOS E DÉBITOS	1.484.304,69	OK	3.679.251,26	TOTAL DE DÉBITOS	D	
C	TOTAL DE CRÉDITOS	1.045.723,00	OK	1.484.304,69	TOTAL DE CRÉDITOS	C		C	TOTAL DE CRÉDITOS	1.484.304,69	OK	3.679.251,26	TOTAL DE DÉBITOS	D	
D	TOTAL DE DÉBITOS	49.651,01	OK	3.679.251,26	TOTAL DE DÉBITOS	D		D	TOTAL DE DÉBITOS	3.679.251,26	OK	2.194.946,57	LIQUIDO TRANSFERIDO - DESPESAS	D	
C	LIQUIDO TRANSFERIDO - RECEITAS	996.071,99	OK	2.194.946,57	LIQUIDO TRANSFERIDO - DESPESAS	D									

ORDEM 01. AS MESMAS OBSERVAÇÕES QUE VAI FICAR PARA A CORRESPONDÊNCIA DE ANO 2007 TAMBM SÃO VÁLIDAS PARA ESTA PLANILHA DO ANO 2009

OBS: 01 COMO SE OBSERVA ACIMA, EXISTEM LANÇAMENTOS EM 01/10/2007 QUE SE RELACIONAM COM CONTAS DE RESULTADO, LANÇAMENTOS, IRREGULARES POR SI SÓ, A SEREM EXPLICADOS PELOS SUJEITOS PASSIVOS. NO CASO, A BRACOL, TERIA EXCLUÍDO DE SUAS RECEITAS (DÉBITOS NA CONTA DE RESULTADO VENDAS) O VALOR DE R\$ 1.103.965,75, E TRANSFERIU ESSE VALOR PARA A BERTIN S/A QUE OS ESCRITUROU COMO RECEITAS. MAS ESTÁ DEMONSTRADO QUE NEM SEMPRE HÁ CORRESPONDÊNCIAS DOS DOIS LADOS DA PLANILHA: NOS LANÇAMENTOS ACIMA A BERTIN S/A ESCRITUROU OUTROS VALORES COMO RECEITAS E COMO DESPESAS, TOTALMENTE INCOMPATÍVEIS COM AS CONTAS DE ONDE TAIS VALORES ESTAVAM ALOCADOS NA BRACOL. DESTA FORMA A BERTIN LANÇOU R\$ 7.020.475,40 DE RECEITAS A PARTIR DE DIMINUIÇÕES DE CONTAS DO ATIVO (SUBGRUPO CONTAS BANCÁRIAS) DA BRACOL, NOVAMENTE LANÇAMENTOS IRREGULARES A SEREM EXPLICADOS. PODEMOS INFERIR QUE SE SÃO LANÇAMENTOS DE RECEITAS EXTRAÍDAS DE CONTAS BANCÁRIAS DA BRACOL, SÃO RECEITAS OMITIDAS NAQUELA EMPRESA E DECLARADAS EM OUTRA (BERTIN S/A).

Retornando para o Termo de Constatação e Intimação Fiscal:

B) No caso do segundo lançamento (ordens 3 e 4) a empresa Bracol, lançou uma despesa (débito em uma conta de resultado) e em contrapartida à Bertin S/A o contabilizou como uma baixa de um Ativo – estoques (crédito em uma conta do Ativo). Como se observa esse lançamento não é normal.

3.6) Mas, para melhor entendermos os lançamentos realizados em contas de resultado (receitas e despesas, que são as contas mais relevantes nesse estudo) elaboramos a planilha denominada de “Razão 2007 das contas Coligas e Controladas das empresas Bertin Ltda (Ativo) e da Bertin S/A (Passivo), com suas respectivas contrapartidas – apenas com lançamentos que tem correlação com contas de resultado” (que tem similares para os anos de 2008 e 2009). (...)

Pela Bracol o histórico é:

ORDEM	HISTÓRICO
3	VLR REF A CPV

Pela Bertin S/A o histórico é:

ORDEM	HISTÓRICO
3	TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTOQUES

3.7) Desta forma, temos que a Bracol escriturou uma despesa referente a custo dos produtos vendidos (“vlr ref a cpv”), já a Bertin S/A escriturou o correspondente valor como “transferência entre estoques”. Ocorre que não há lógica na transação, porque se foi dado baixa em um estoque que estava

Processo nº 15868.720241/2013-79
Acórdão nº 1302-002.090

S1-C3T2
Fl. 16.419

contabilizado na Bertin S/A com o histórico de transferência, a Bracol deveria receber esse estoque (transferido) e contabilizá-lo como tal, e esse estoque só seria baixado como custo de produtos vendidos quando efetivamente vendido (onde esta o lançamento correspondente da receita de venda desse estoque, os impostos incidentes etc? Essa venda foi realizada pela Bertin S/A?), além do fato de que essa transferência de estoque só ser válida se tivesse ocorrido, por exemplo, uma cisão parcial da Bertin S/A para a Bracol. A cisão ocorreu, mas da Bracol para a Bertin S/A. De toda sorte que se o estoque pertencia à Bertin S/A o custo é dela, e só ela poderia se apropriar dele. Portanto, o custo lançado pela Bracol é indevido. Por outro lado, cabe aos sujeitos passivos explicarem todos esses lançamentos em contas de resultado.

Em relação à segunda planilha elaborada pela fiscalização, “Razão 2009 das contas Coligadas e Controladas das empresas Bertin Ltda (Ativo) e da Bertin S/A (Passivo), com suas respectivas contrapartidas – apenas com lançamentos que tem correlação com contas de resultado” (fls. 6.854), tem-se que:

apenas contas de resultado com correlação entre as empresas, coluna Fórm. = OK

BRACOL HOLDING LTDA. (ANTIGA BERTIN LTDA)					BERTIN S/A				
C/D	TOTAL DE CRÉDITOS E DÉBITOS	1.095.374,01	OK	5.163.555,95	TOTAL DE CRÉDITOS E DÉBITOS	C/D			
C	TOTAL DE CRÉDITOS	1.045.723,00	OK	1.484.304,69	TOTAL DE CRÉDITOS	C			
D	TOTAL DE DÉBITOS	49.651,01	OK	3.679.251,26	TOTAL DE DÉBITOS	D			
C	LÍQUIDO TRANSFERIDO RECEITAS	996.071,99	OK	(2.194.946,57)	LÍQUIDO TRANSFERIDO DESPESAS	D			

OBS. 01 - AS MESMAS OBSERVAÇÕES QUE VALERAM PARA A CORRESPONDE PLANILHA DO ANO 2007, TAMBÉM SÃO VÁLIDAS PARA ESTA PLANILHA DO ANO 2009.

OBS.: 01: OS DADOS DA PLANILHA ACIMA FORAM EXTRAÍDOS DA PLANILHA DENOMINADA "RAZÃO 2007 DAS CONTAS COLIGADAS E CONTROLADAS DAS EMPRESAS BERTIN LTDA (ATIVO) E DA BERTIN S/A (PASSIVO), COM SUAS RESPECTIVAS CONTRAPARTIDAS", ACRESCE DA COLUNA HISTÓRICO, ENTRETANTO ESTÃO DEMONSTRADOS ACIMA APENAS AS TRANSAÇÕES QUE CONTEM CONTAS DE RESULTADO (RECEITAS OU DESPESAS) COM OU ENTRE AS EMPRESAS BRACOL (ANTIGA BERTIN LTDA - LADO ESQUERDO DA PLANILHA) E AS CONTAS DA BERTIN S/A (LADO DIREITO DA PLANILHA).

OBS.: 02: QUANDO A COLUNA "FÓRM." ESTÁ PREENCHIDA COM A PALAVRA "OK", É PORQUE HÁ CORRESPONDÊNCIA QUANTO AOS VALORES E AS DATAS DE CADA LINHA ENTRE AS CONTAS DA BRACOL (ANTIGA BERTIN LTDA - LADO ESQUERDO DA PLANILHA) E AS CONTAS DA BERTIN S/A (LADO DIREITO DA PLANILHA).

OBS.: 03: AS LINHAS DE CADA LADO (ESQUERDA BRACOL / DIREITA BERTIN S/A) COM DADOS EM NEGRITO PERTENCEM A CONTAS DE RESULTADO, RECEITAS SE CREDORA - "D/C = C" E DESPESAS SE DEVEDORA - "D/C = D".

OBS.: 04: COMO OS TOTAIS GERAIS DOS LANÇAMENTOS ACIMA PERFAZEM O MESMO VALOR (721.620.877,10), TANTO PARA O LADO ESQUERDO (BRACOL HOLDING LTDA, ANTIGA BERTIN LTDA) QUANTO PARA O LADO DIREITO (BERTIN S/A), ISSO SIGNIFICA QUE TODOS OS LANÇAMENTOS NESSAS CONTAS TRANSAÇIONARAM-SE APENAS COM A EMPRESA BRACOL E A EMPRESA BERTIN S/A. ENTRETANTO, LEMBRAMOS QUE OS LANÇAMENTOS ACIMA SÃO PARTE DA PLANILHA MAIOR DENOMINADA DE "RAZÃO 2007 DAS CONTAS COLIGADAS E CONTROLADAS DAS EMPRESAS BERTIN LTDA (ATIVO) E DA BERTIN S/A (PASSIVO), COM SUAS RESPECTIVAS CONTRAPARTIDAS". ESSA PLANILHA MAIOR POSSUI APENAS 14 LINHAS COM LANÇAMENTOS DIVERGENTES, E ESSAS 14 LINHAS NÃO SE RELACIONAM COM AS DUAS EMPRESAS, APENAS A UMA OU OUTRA. AS COMPARAÇÕES ACIMA TAMBÉM CONSTAM DAQUELA PLANILHA.

OBS.: 05: ESCLARECEMOS QUE A PLANILHA ACIMA FOI ELABORADA SEM PARTE DAS CONTRAPARTIDAS, POR EXEMPLO, O PRIMEIRO LANÇAMENTO DESTA PLANILHA, CUJO Nº DE ORDEM É 3, DO LADO ESQUERDO (BERTIN LTDA / BRACOL), TEM COMO CONTRAPARTIDA NA MESMA EMPRESA O LANÇAMENTO DE Nº DE ORDEM 4 (QUE SE ENCONTRA NA PLANILHA MAIOR CITADA NA OBSERVAÇÃO ANTERIOR). ESSA CONTRAPARTIDA SEMPRE É UMA CONTA DE C/C COLIGADAS E CONTROLADAS. O MESMO OCORRE COM AS CONTAS DO LADO DIREITO (BERTIN S/A). DESTA FORMA, A PLANILHA ACIMA APENAS RELACIONA CONTAS DE EFETIVA TRANSFERÊNCIA, E NÃO AS CONTAS DE LIGAÇÃO ENTRE AS EMPRESAS (DENOMINADA DE C/C COLIGADAS E CONTROLADAS). A COLUNA ORDEM CONTEM OS NÚMEROS DAS LINHAS DA PLANILHA MAIOR CITADA NA OBSERVAÇÃO ANTERIOR, E COMO ESTA PLANILHA CONTEM PARTE DAQUELA PLANILHA MAIOR, OS NÚMEROS DE ORDEM NÃO SÃO SEMPRE SEQUENCIAIS.

OBS.: 06: COMO SE OBSERVA ACIMA, HOVE EM 2007 TRANSFERÊNCIAS DE RESULTADO ENTRE AS EMPRESAS (QUANDO HÁ CORRESPONDÊNCIA NA MESMA LINHA DOS DOIS LADOS DA PLANILHA DE CONTAS DE RESULTADO, COMO EXEMPLO DA SEGUNDA LINHA DA PLANILHA ACIMA, ORDEM Nº 15). TAMBÉM OCORRERAM TRANSFERÊNCIAS IRREGULARES DE VALORES, QUANDO UMA TRANSFERE O VALOR DE UMA CONTA DE ATIVO OU DE PASSIVO E A OUTRA EMPRESA REGISTRA TAIS VALORES TRANSFERIDOS EM UMA CONTA DE RESULTADO (A EXEMPLO DA PRIMEIRA E DA QUARTA LINHA DA PLANILHA ACIMA, ORDEM Nº 3 E 23, RESPECTIVAMENTE). A NÃO SER QUE AS EMPRESAS BRACOL HOLDING LTDA. E A JBS S/A (ATUAL RESPONSÁVEL PELA EMPRESA BERTIN S/A, POR CONTA DE INCORPORAÇÃO) APRESENTEM ALGUMA NORMA LEGAL, CONTÁBIL, JURÍDICA OU TRIBUTÁRIA QUE PERMITA TRANSAÇÕES COMO AS ACIMA ENTRE PESSOAS JURÍDICAS DISTINTAS, AS MESMAS SERÃO CONSIDERADAS TRANSAÇÕES IRREGULARES E TRARÃO CONSEQUÊNCIAS TRIBUTÁRIAS, ADMINISTRATIVAS ETC CABÍVEIS. LEMBRAMOS QUE QUANDO OCORRE UMA CISÃO PARCIAL, É INCONCEBÍVEL A TRANSFERÊNCIA DE CONTAS DE RESULTADO (RECEITAS E DESPESAS). APENAS PODEM SER TRANSFERIDAS CONTAS DE ATIVO E DE PASSIVO, MOTIVO PELO QUAL, QUANDO OCORRE UMA CISÃO PARCIAL A LEI OBRIGA AS EMPRESAS ENVOLVIDAS A LEVANTAREM BALANÇOS PARA APURAREM OS RESULTADOS (ZERAREM AS CONTAS DE RECEITAS E DESPESAS) E TRIBUTAREM TAL RESULTADO COM BASE NO BALANÇO LEVANTADO PARA TAL FIM. AO LEVANTAR UM BALANÇO AS CONTAS DE RESULTADO SÃO ZERADAS, E O SEU RESULTADO É LEVADO A CONTA LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS DO PASSIVO – PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

OBS.: 07: POR CONTA DA TABELA DE COMPARAÇÕES ACIMA DENOMINADA "COMPARAÇÕES PARA ANÁLISE APENAS DAS CONTAS DE RESULTADOS DA PLANILHA ACIMA - APENAS 01/10/2007" ELABORAMOS UMA NOVA PLANILHA DENOMINADA DE "RAZÃO 2007 DAS CONTAS COLIGADAS E CONTROLADAS DAS EMPRESAS BERTIN LTDA (ATIVO) E DA BERTIN S/A (PASSIVO), COM SUAS RESPECTIVAS CONTRAPARTIDAS - APENAS COM LANÇAMENTOS DATADOS DE 01/10/2007, QUE TEM CORRELAÇÃO COM CONTAS DE RESULTADO", APENAS COM OS DADOS DE 01/10/2007 QUE FOI A DATA DA OCORRÊNCIA DA PRIMEIRA TRANSFERÊNCIA DE BENS, DIREITOS E OBRIGAÇÕES ENTRE AS EMPRESAS BERTIN LTDA (ATUAL BRACOL) E A EMPRESA BERTIN S/A - DATA EM QUE FORAM TRANSFERIDOS 34 ESTABELECIMENTOS DA BERTIN LTDA PARA A BERTIN S/A.

OBS.: 08: AS COMPARAÇÕES E OS LANÇAMENTOS CONSTANTES DESTA PLANILHA DEMONSTRAM CENTENAS DE LANÇAMENTOS IRREGULARES DAS QUAIS OS SUJEITOS PASSIVOS SERÃO INTIMADOS A EXPLICAR.

Ano 2009			
Bracol Holding Ltda.		Bertin S/A	
TOTAL DE CRÉDITOS E DÉBITOS	1.095.374,01	5.163.555,95	TOTAL DE CRÉDITOS E DÉBITOS
TOTAL DE CRÉDITOS	1.045.723,00	1.484.304,69	TOTAL DE CRÉDITOS
TOTAL DE DÉBITOS	49.651,01	3.679.251,26	TOTAL DE DÉBITOS
LÍQUIDO TRANSFERIDO, RECEITAS	996.071,99	- 2.194.946,57	LÍQUIDO TRANSFERIDO, DESPESAS

(...)

3.15) Desta forma, e em resumo, quando a Bracol Holding Ltda transfere créditos em contas de resultado em valores maiores que os débitos nessas contas, significa que ela deixou de tributar esses valores, transferindo-os indevidamente para a Bertin S/A. Já quando a Bertin S/A escritura débitos em contas de resultado em valores maiores que os débitos nessas contas, significa que ela aumentou suas despesas, indevidamente, nesse montante, que foram transferidos indevidamente da Bracol Holding Ltda para a Bertin S/A. Cada transferência possui um número de ordem sequencial (1 a n) em cada planilha (...) de cada ano (2007 a 2009). (...)

Retornando para o Termo de Constatação e Intimação Fiscal, por fim, a fiscalização menciona alguns casos de agrupamento de lançamentos, conforme menciona:

3.8) Há ainda alguns casos de agrupamento de lançamentos, como no exemplo abaixo, o que significa que nem sempre o lançamento (n. de ordem) seguinte é a contrapartida:

OR-DEM	VALOR	DATA	CONTA	D/C	CÓD. CONTA	CONTAS DE RESULTADO	CONTAS DE PASSIVO
1251	653.000,00	01/10/2007	VARIACAO CAMBIAL ATIVA	C	911030000010215	RESULT	
1252	653.000,00	01/10/2007	VARIACAO CAMBIAL ATIVA	C	911030000010215	RESULT	
1253	653.000,00	01/10/2007	VARIACAO CAMBIAL ATIVA	C	911030000010215	RESULT	
1254	653.000,00	01/10/2007	VARIACAO CAMBIAL PASSIVA	D	911050000010127	RESULT	
1255	653.000,00	01/10/2007	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	C	22108000001		PASSIVO
1256	653.000,00	01/10/2007	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	D	22108000001		PASSIVO
1257	653.000,00	01/10/2007	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	D	22108000001		PASSIVO
1258	653.000,00	01/10/2007	C/C COLIGADAS E CONTROLADAS	D	22108000001		PASSIVO

A Autoridade Fiscal registra que os valores referentes ao 3^a trimestre (planilhas 14 c/c 16) e 4^o trimestre (planilha 16) foram totalmente compensados com os valores da planilha 41 (3^o trimestre) e com o valor da diferença constante da Tabela 02 x Tabela 01, da linha 57, da planilha 49 (4^o trimestre).

A fiscalização informa que a Recorrente se defendeu, durante o processo fiscalizatório, aduzindo:

1. que os lançamentos envolvendo as duas pessoas jurídicas se referiam à regularização de receitas e dispêndios, e que clientes e fornecedores não atualizaram seus cadastros;

2. que o laudo apresentado pela 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”;

3. que, em relação à movimentação de variação monetária/cambial/correção de empréstimos e financiamentos, “por tratar-se de operação de separação de bens, direitos e obrigações, entre duas empresas em movimento, os empréstimos foram transferidos de uma empresa para outra, no processo de imputação dos saldos da Bertin S/A, porém a geração de despesas, por conta das inúmeras atualizações de cadastros junto as instituições financeiras, ainda ocorriam na empresa inicial, foi realizada transferência destes débitos para que o dispêndio fosse realizado na empresa correta”. Neste ponto, a fiscalização, em contra argumentando aduz que:

(...) 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 (...), era a Bertin S/A quem deveria alocar os juros passivos relacionados 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.

4. que, em relação à movimentação de outras despesas, provisões, dispêndios e pagamentos, “são dispêndios que deveriam ocorrer na Bertin S/A, porém, pelo fato do lançamento ou pagamento ainda ter ocorrido na empresa Bracol Holding, pelos mesmos motivos expostos no item 1, os valores destas despesas foram transferidos para Bertin S.A, para reembolso da Bracol Holding”. A fiscalização contesta tal fato afirmando que:

A alegação constante desse item também é rebatida com o que tratamos no item anterior, se há erro em um lançamento o mesmo deve ser totalmente estornado na escrituração da Pessoa Jurídica Bracol Holding Ltda. e

totalmente escriturado na escrituração da Pessoa Jurídica Bertin S/A. Não vislumbramos hipótese alguma em que uma Pessoa Jurídica pudesse transferir receitas e despesas lançadas indevidamente em uma Pessoa Jurídica para outra, sem seu estorno completo (contas de crédito e de débito pelo método das partidas dobradas). Para transferir resultado apenas seria permitido através do levantamento de um Balanço, no caso de outra cisão parcial, por exemplo.

5. *que, em relação a venda à vista “da Bertin S/A, e por falta de agilidade na troca de cadastro do cliente, o mesmo fez o pagamento na Bracol Holding. Como faturamento foi realizado pela Bertin S/A e o recurso recebido pela Bracol Holding, o valor da Receita foi transferido para reembolso da Bertin S/A”. A fiscalização informa que:*

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 da 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.

Ainda durante o procedimento de investigação, o contribuinte e a BRACOL HOLDING, segundo a fiscalização, apresentam planilhas que não espelham o arquivo original. Motivo pelo qual foi elaborado Termo de Reintimação Fiscal, datado de 13/12/2011. Em resposta, a BRACOL HOLDING e a Recorrente apresentam novas alegações, porém, desacompanhadas de documentação probatória.

Ocorre que, segundo a Recorrente, os fatos se passaram do seguinte modo:

1. *que ocorreu um contrato de conta corrente entre empresas do mesmo grupo, uma vez que a BERTIN S/A, incorporada pela JBS S/A em dez/2009, adquiriu da TINTO HOLDING diversos estabelecimentos via integralização de acervo líquido em aumento de capital subscrito e integralizado pela BRACOL HOLDING LTDA. De modo que, “houve, em verdade, transferência de recursos entre empresas do mesmo grupo (...). Portanto, a prática de ajustes realizada entre a Bracol e a Bertin S/A não desrespeita o princípio da entidade, já que não houve desrespeito à autonomia do patrimônio de cada uma das empresas, pelo contrário, tanto se considerou que se constata transferências entre eles”;*

2. *que “por um curto espaço de tempo foi necessária a continuidade de utilização de documentos fiscais em nome da Bertin Ltda (Bracol), especialmente para fins de cumprimento de contratos, cronograma de abate e aviso dos diversos fornecedores, os quais continuaram emitindo notas fiscais em nome daquele. Ou seja, apesar de, formalmente, a*

Bertin Ltda. constar como responsável pelos negócios jurídicos não suplanta o fato de que, na prática, quem estava realizando as operações era a Bertin S/A”;

3. *que a “alegação da fiscalização de que a totalidade de ativos e passivos transferidos entre os estabelecimentos BRACOL e BERTIN S/A, estaria discriminada no Laudo elaborado pela empresa AMKS Contadores e Consultores Ltda.; e que após 10.10.2007 não poderia haver qualquer outra transferência entre as empresas, não reflete a realidade. Isto porque, embora saibamos que o balanço elaborado para fundamentar uma estruturação societária se preste a encerrar as transações entre as empresas analisadas, nada impede que, após a formalização desta operação, se faça necessária a realização de alguns ajustes de contas entre elas. Porém, tais práticas não revelam qualquer pretensão do contribuinte de enganar o fisco, tanto que as expôs, independentemente de ser obrigada a tanto e as justificou”;*

4. *que a “abertura de inscrições perante os órgãos públicos (I.E. e I.M. por exemplo), notoriamente, leva um certo tempo e não ocorre simultaneamente à Ata de Assembléia da Companhia que delibera o ato, tampouco ao protocolo do ato perante a Junta Comercial. Somente após o ato formal perante a Junta Comercial (entre outras formalidades) é possível dar início ao pedido de inscrições e certificados necessários”;*

5. *que “demonstra-se os fatos narrados pela data de ocorrência do drop down - operação societária pela qual os estabelecimentos em tela passaram da BRACOL (então denominada BERTIN LTDA.) para a BERTIN S/A em troca de subscrição de ações - e os valores autuados nos períodos subsequentes”, e para tanto, informa que ocorreu uma diminuição gradual no decorrer do tempo, que é reflexo dos ajustes necessários para transferência da atividade para a BERTIN S/A, conforme segue: o 4º trimestre de 2007 foi autuado no montante de R\$ 77.858.056,03 (PAT n. 15868.720237/2012-20); o 1º, 2º e 3º trimestres de 2008 no valor de, aproximadamente, R\$ 10 milhões (PAT n. 15868.720062/2013-31), e; o 4º trimestre de 2008 no valor de R\$ 2.174.227,60 (PAT n. 15868.720223/2013-97);*

A DRJ, no Acórdão n. 14-52.741, manifestou-se da seguinte maneira sobre o tema:

*Como se vê, as alegações se resumem em observações acerca de dificuldades práticas envolvidas na operação societária ocorrida entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A. **O impugnante passa ao largo do rigor da técnica contábil que deve ser observada, a despeito das dificuldades práticas por ele constatadas.** Nesse sentido, há que se enfatizar que a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A são entidades distintas, cada qual com seu patrimônio, de modo que é inadmissível que receitas e despesas de uma das empresas ingressem em contas de resultado da outra empresa para posterior transferência por meio de contas genéricas de coligadas e controladas entre ambas as pessoas jurídicas.*

Como bem observou a autoridade autuante, “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”. A operação societária ocorrida entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A foi precedida do levantamento de um balanço com o fim específico de

transferência de acervo líquido da primeira para a segunda. O Laudo elaborado pela AMKS Contadores e Consultores Ltda. baseou-se nesse balanço para discriminar os ativos e passivos transferidos.

O rigor da técnica contábil exige que assim seja feito, independentemente de eventuais dificuldades práticas que naturalmente envolvem uma operação societária desse porte. A alegação de que as transferências de ativos e passivos discriminadas no referido laudo não se deram de maneira automática e instantânea, não é hábil a justificar a inobservância das normas contábeis.

Pelo que se mostra inviável concluir de forma distinta daquela tratada pela fiscalização. Caso as operações em destaque consistissem em simples "problemas burocráticos", como afirma o contribuinte, sua ocorrência seria de fácil comprovação, bastando aos responsáveis pela escrituração das empresas em comento demonstrarem os lançamentos necessários no caso de eventuais equívocos na escrituração da empresa Bracol Holding Ltda., o que não ocorreu.

(...)

Em resumo, à mingua de prova documental do alegado e tendo em vista a inconsistência dos esclarecimentos prestados no curso da ação fiscal e das alegações acima referidas, não há como afastar a autuação decorrente das repercussões tributárias na apuração do IRPJ e da CSLL da BERTIN S/A dos indevidos lançamentos de "ajuste" ocorridos entre ela e a BRACOL HOLDING LTDA.

A alegação de necessidade de ajustes, após o balanço efetuado para fins de incorporação, e de que seus valores foram diminuindo ao longo do tempo, não é hábil a justificar a inobservância do Princípio da Entidade. Embora alegue não ter desrespeitado a autonomia do patrimônio de cada empresa, a Impugnante não apresentou provas documentais, quer no curso do procedimento fiscal quer na impugnação, hábeis a embasar os lançamentos contábeis de transferências questionados pela Fiscalização.

Portanto, conforme bem observado pela DRJ, a alegação de que os lançamentos contábeis foram mera resolução de "problemas burocráticos" intra-grupo não são suficientes para afastar a autuação, mesmo porque em sede de Recurso Voluntário o contribuinte não logrou trazer provas novas que pudessem advogar em seu favor;

Ante todo o exposto, **rejeito** as alegações do contribuinte neste quesito.

INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0002 PARA IRPJ E CSLL: CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DESPESAS NÃO COMPROVADAS (1º, 3º E 4º TRIMESTRES DE 2009) (TVF: folhas 14.643 a 14.650. Acórdão da DRJ: folhas 15.756/15.760. Recurso voluntário da JBS S/A: folhas 15.991/15.994)

O Termo de Verificação Fiscal informa que a BERTIN S/A escriturou despesas de CPV (custo dos produtos vendidos) criadas em contrapartidas a lançamentos na conta de VEC (variação estoques custo), em que a JBS S/A e a TINTO HOLDING não comprovaram seus valores e dedutibilidade, de modo que:

Na planilha citada no item anterior constam diversos lançamentos a crédito na conta de Variação Estoques Custo (VEC) e a débito na conta de Custos

dos Produtos Vendidos (CPV). O primeiro problema encontrado foi de que a conta VEC é uma conta transitória (seus saldos são encerrados mensalmente, diferente da apuração contábil e fiscal que é trimestral), e a conta VEC está relacionada à conta de estoques (ativo circulante), mas observamos alguns lançamentos (sazonais, diga-se de passagem) diretos na conta de CPV (despesa), bem como observamos que os lançamentos não tinham uma constância, quer em período, quer em valores. A partir disso a JBS S/A e a Tintol Holding Ltda. foram intimadas a apresentar uma amostragem documental probatória relacionada aos lançamentos, que ocorreram em valor mais relevante no 1º trimestre de 2009, e não existiam em relação ao 2º trimestre de 2009, e de valores pequenos no 4º trimestre de 2009.

O levantamento realizado pela fiscalização consta na planilha 38 (fls. 14.781/14.790), denominada “Razão parcial da conta custos dos produtos vendidos (CPV) apenas com suas contrapartidas do ano 2009”. E, segundo o Termo de Verificação Fiscal:

Nela constam apenas parte dos lançamentos na conta CPV, e destes (amostragem) apenas as contrapartidas que se deram contra a conta VCP. Tendo em vista os lançamentos nela relacionados (variação estoques custos, dentre outros) nos parecerem se referir aos novos critérios contábeis que surgiram a partir de 2007, com efeitos a partir de 2008, resolvemos solicitar uma amostragem documental probatória de parte dos referidos lançamentos constantes da citada planilha, para tanto foram destacados APENAS em negrito e sublinhados 16 (dezesseis) lançamentos que deverão ser comprovados, sob pena de glosa dos mesmos. Caso os mesmos (selecionados - com valor total de R\$ 117.952.497,55) não sejam comprovados, fica desde já intimada a JBS S/A, no mesmo prazo, a comprovar os restantes dos lançamentos não selecionados e constantes da referida planilha, sob pena de sua glosa.

(...)

4) Ocorre que a JBS S/A foi intimada a apresentar comprovação documental específica de determinados lançamentos contábeis (amostragem) realizados na conta CPV (custo dos produtos vendidos), e suas conjecturas e afirmações não comprovam as despesas [que a conta VEC (variação estoque custo) é transitória (mais um motivo para não gerar lançamentos em conta de resultado), independente de se tratar de lançamentos entre contas de resultado

(mas o que se observa é que a conta CPV - débito - foi aumentada através da conta VEC - crédito)], tais argumentações não elidem de forma alguma nossas

constatações e as suas respostas apenas as confirmam. Desta forma, a comprovação dos referidos lançamentos deveria se dar através da apresentação de documentação probatória, que não foi apresentada até a presente data.

5) A própria JBS S/A reconhece que tais lançamentos são anormais, fora do padrão. Entretanto, a afirmação de que tais lançamentos não alteram o resultado não é verdade, pois se não forem comprovados através de documentação probatória serão glosados, aumentando desta forma a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

(...)

Além disso, os lançamentos denotam que o problema não ocorreu em todos os trimestres (2º trimestre não existe lançamentos desse tipo, e nos 3º e 4º trimestres do ano 2009 são de valores bem inferiores), e que foi mais

relevante no 1º trimestre, o que também denota uma irregularidade e anormalidade. Analisando o razão da conta VEC (1º ao 4º trimestres), verificamos que o normal é que essa conta tivesse lançamentos em contrapartidas (créditos e débitos) a contas de ativo (estoques), portanto a conta VEC não era uma conta de despesa (resultado) como declara a JBS S/A, mas sim, uma conta transitória de contas de ativo - estoques - produção, e de forma alguma lançamentos na conta CPV (despesa) era normal. Nos históricos dos lançamentos que tiveram contrapartida na conta CPV constam apenas: "VLR REF A CPV VLR REF A CPV" e "VLR REF VARIAÇÃO ESTOQUES VLR REF VARIAÇÃO ESTOQUES". Quando ocorre uma venda é que o estoque se torna custo em contrapartida à receita. O processo de produção agrega valor aos produtos adquiridos, e os custos e despesas desse processo são rateados (absorção) aos estoques desses produtos. em suas diversas fases, e apenas quando os produtos (de regra - acabados) são vendidos se tornam efetivamente custos em contrapartida às receitas geradas em sua venda. A JBS S/A caso venha a apresentar comprovação quanto ao CPV deverá relacioná-los às respectivas receitas pelas suas respectivas vendas e apenas as relacionadas à amostragem.

Em sua defesa, o contribuinte alega que:

É importante observar que as partidas e contrapartidas de todos os lançamentos foram contabilizadas entre contas de resultados, assim não ocorreram aumentos nem reduções dos resultados dos períodos analisados, que alterem a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

De fato, segue esquema simplificado da contabilização dos custos dos produtos vendidos pela BERTIN S/A:



O organograma pretende mostrar de modo simplificado o esquema de contabilização do processamento dos custos de produção da empresa BERTIN S/A para um melhor entendimento da utilização da conta "VARIAÇÃO ESTOQUE CUSTO". Assim, temos:

Lançamento 1 - Compra de gado para abate, onde o valor do gado é debitado em conta de estoque e o crédito é levado à conta de fornecedores nacionais;

Lançamento 2 - Para o processamento dos custos de produção, fase 1, o saldo da conta de gado (matéria-prima) é transferido (crédito) para a conta Variação Estoque Custo (débito);

Lançamento 3 - Antes do processamento dos custos de produção dos "produtos em processo de elaboração", os saldos do mês anterior da conta são transferidos para a conta de Variação de Estoque Custo (débito).

Lançamento 4 - O processamento dos custos de produção dos "produtos em processo de elaboração" finaliza com os saldos dos produtos nesta fase (em processo), cujos valores são reconhecidos na contabilidade debitando estoque em processo e creditando a conta de Variação Estoque Custo.

Lançamento 5 - Após finalizado o custo dos produtos em processo e antes do processamento dos custos dos produtos finais, o saldo da conta Variação Estoque Custo é transferido (crédito) para a conta de ativo de produtos acabados (débito).

Lançamento 6 - finalizado o processamento dos custos, os saldos finais de produtos acabados são posicionados pela contabilidade verificando o saldo existente na conta de produtos acabado e ajustando-o contra a conta de custo dos produtos vendidos.

Conforme se pode verificar, a conta de Variação Estoque Custo é uma conta de passagem, utilizada para registros intermediários das apurações de custo.

A contabilização do esquema contábil acima era a normativa da contabilidade da empresa, porém, poderiam acontecer desvios de contabilização motivados por reprocessamentos intermediários e/ou mesmo por utilização indevida das contas.

Importante notar que, pelo balancete de 31/3/2009, juntado aos autos em sede de Fiscalização - atendimento à fiscalização datado de 10/9/2013 - pode-se visualizar, em grandes números, a composição dos custos da empresa, que contribuíram para a formação de seus custos, como: Insumos de produção e outras matérias-primas;

Gastos diretos com pessoal alocado na produção; despesas diretas gerais de fabricação; gastos com importação de matérias-primas e insumos de produção e outros. Segue resumo do balancete:

CUSTO DA PRODUÇÃO – 1o TRIMESTRE / 2009

<i>Analítica</i>	<i>Sintética</i>	<i>Descrição do Plano de Conta</i>	<i>Débito</i>
915.01	123	MATÉRIA-PRIMA	6.185.789,72
915.02	124	INSUMOS DE PRODUÇÃO	1.614.129,32
915.03	125	GASTOS COM PESSOAL - DIRETO	87,986.682,83
915.04	126	DESPESAS GERAIS DE FABRICAÇÃO	132,796.403,50
915.05	127	MATÉRIA PRIMA MERCADO EXTERNO	5.207.360,25
915.06	128	MAT. SECUNDÁRIO MERC. EXTERNO	3.225.948,78
915.07	129	CUSTO DAS MERCADORIAS	185.776,86
915.09	34345	GASTOS COM PESSOAL - INDIRETO	48.136.310,41
			! 285.338.401,67
122.02.000005	638769	CARNE IN NATURA	1.450.271.388,62
			1.735.609.790,29

Os lançamentos apontados pela Fiscalização em sede de Fiscalização não representam acréscimos ou decréscimos de despesas, pois são lançamentos efetuados entre contas de resultado, que não alteram a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre lucro líquido. Desta forma,

em razão do princípio da verdade material, de rigor a realização de diligência a fim de comprovar, cabalmente, a improcedência deste item do Auto de Infração.

A DRJ, no Acórdão n. 14-52.741, manifestou-se da seguinte maneira:

Com base no esquema acima reproduzido, defende o contribuinte que a conta Variação Estoque Custo (VEC), que afirma ser de resultado, consubstanciar-se-ia tão-somente em conta de passagem. Fundando em tal argumento, alega que os lançamentos nela efetuados não geraram quaisquer efeitos no resultado dos períodos.

De plano, necessário afastar o entendimento do contribuinte quanto à natureza da conta VEC, vez que, como bem menciona a autoridade autuante, há escrituração de lançamentos a crédito e a débito da referida conta, em contrapartida a contas do ativo.

(...)

Ora, o procedimento demonstrado mostra-se incompatível com a natureza de conta de resultado atribuída pelo impugnante à conta VEC. Conforme se extrai do acima exposto, a conta VEC é creditada em contrapartida à conta do ativo "produtos acabados", o que nos permite concluir por sua natureza de conta patrimonial, pertencente ao ativo.

Inclusive, insta esclarecer que, consoante o regramento contábil, o procedimento correto para apuração dos custos do período consistiria na apropriação ao estoque de produtos em elaboração dos valores apurados a título de custos durante o período, sejam diretos ou indiretos, e daí aos acabados e, somente quando efetivamente vendidos, seriam apropriados, através de lançamento a débito da conta Custo do Produto Vendido (CPV), esta, sim, conta de resultado.

Pelo exposto, não há como defender ter a conta VEC natureza de conta de resultado, tornando inócua a defesa do contribuinte de que os lançamentos questionados não gerariam quaisquer efeitos no resultado do exercício.

De qualquer forma, independentemente da natureza das contas em destaque, caberia ao contribuinte, como reiteradamente intimado para este fim, comprovar a efetiva apuração dos custos e sua apropriação em contrapartida à venda dos produtos, afastando as irregularidades ressaltadas pela fiscalização, mormente tendo em vista a anormalidade e irregularidade na utilização da malfadada conta VEC.

Destaque-se que, em resposta à intimação efetuada em 23/09/2013, alegou o contribuinte que o sistema adotado para apuração dos custos seria o de custos por absorção, o que lhe impediria de relacionar cada receita ao seu custo respectivo. Entretanto, tal assertiva, na verdade, somente reforça o entendimento esposado pela fiscalização.

Isso porque, o sistema de custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos (diretos e indiretos, fixos e variáveis) causados pelo uso de recursos da produção aos bens elaborados. Ou seja, todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos, sendo somente considerados como incorridos quando da venda dos produtos, na proporção das vendas.

É o método previsto pela legislação fiscal pátria, conforme determina o Regulamento do Imposto de Renda, art. 290, introduzido pelo Decreto nº 3000 de 1999:

(...)

Em adição, segundo prevê a legislação, desejando o contribuinte apurar seus custos através do custeio por absorção, caberia a ele manter contabilidade de custo integrada e coordenada com a contabilidade, observando o disposto no art. 294 do RIR/1999:

(...)

Nestes termos, e conforme requerido pela fiscalização, caberia ao contribuinte demonstrar, através de seus livros e documentos contábeis/fiscais, os custos apropriados ao estoque e seu respectivo reconhecimento como CPV quando de cada uma das vendas efetuadas, relacionando diretamente, com base na data das operações, os custos incorridos às vendas realizadas.

E, segundo se extrai dos autos, a contribuinte fora reiteradamente intimada, sendo dado prazo mais do que razoável, após múltiplas prorrogações, para que lograsse demonstrar ao menos alguns dos lançamentos efetuados.

Entretanto, restringiu-se a informar que a sistemática de escrituração através da utilização da conta VEC representaria normativa da empresa, destacando ainda que poderiam ocorrer desvios de contabilização motivados por reprocessamentos intermediários e/ou mesmo por utilização indevida das contas, razão pela qual seria necessária diligência para que fosse possível justificar cada um dos lançamentos registrados em sua contabilidade.

Reprise-se que o momento oportuno para apresentação de provas é quando da entrega da impugnação, a qual deve conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, bem como os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Apesar de serem aceitos por esta Turma Julgadora documentos apresentados durante o andamento do processo administrativo, desde que anteriormente ao julgamento, nada trouxe o contribuinte que justificasse os lançamentos efetuados.

Assim, desnecessário o encaminhamento do presente processo para diligência, quando a infração seria facilmente afastada caso apresentados os documentos insistentemente requeridos pela fiscalização.

Nestes termos, mantém-se o lançamento efetuado quanto à infração 00001-Texto 0002, nos moldes em que lavrado.

O princípio da busca da verdade material não pode ser confundido com a inversão do ônus da prova. Os lançamentos contábeis e fiscais do contribuinte devem corresponder à realidade dos fatos. Outra realidade demanda, por outro lado, registros também compatíveis.

Ocorre que o contribuinte não logrou comprovar a regularidade dos registros, o que cabia a ele, exclusivamente. Admitir nova diligência fiscal para apurar esses fatos significaria a realização de nova fiscalização, com base nos mesmos documentos apresentados, fadada a chegar nas mesmas conclusões.

Diante disso, rejeito os argumentos da recorrente em relação a este item do seu recurso.

INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0003 PARA IRPJ E CSLL: CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DESPESAS NÃO COMPROVADAS – R\$ 1.571.868,41 (2º TRIMESTRE DE 2009) (TVF: folhas 14.650 a 14.654. Acórdão da DRJ: folhas 15.760/15.763. Recurso voluntário da JBS S/A: folhas 15.994/15.995)

O Termo de Verificação Fiscal informa que, em 01/05/2009, a BERTIN S/A escriturou em seu ativo a conta provisão para perda de imobilizado (relacionado à pessoa jurídica PHYTODERM BOTICA PRODUTOS MAGISTRAIS LTDA), criada em contrapartida a lançamentos na conta de despesas de Custo da Venda de Ativo, em que JBS S/A e TINTO HOLDING não comprovaram as referidas despesas e sua dedutibilidade.

O levantamento realizado pela fiscalização, planilha 40 (fls. 14.795), denominada “Razão da conta provisão para perda de imobilizado do ano 2009”, apurou que:

Nela constam APENAS dois lançamentos na conta, cujas contrapartidas se deram contra a conta CPV (gerando aumento de custo) e incorporação Bertin/JBS. Tendo em vista os lançamentos nela relacionados estamos solicitando a comprovação documental probatória dos referidos lançamentos constantes da citada planilha, que deverão ser comprovados, sob pena de glosa dos mesmos. A comprovação deverá também demonstrar que referida provisão é dedutível para fins de IRPJ e CSLL, ou que ela já foi excluída através do Lalur. (Grifo no original)

Nome: BERTIN S/A - FARIA LIMA
CNPJ: 09.112.489/0001-68
Conta: 12301000054 - PROVISÃO PARA PERDAS DE IMOBILIZADO
Saldo inicial: 0,00

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico	Número	NºLinha	Tipo
01/05/2009	91201000020115	CUSTO DA VENDA DE ATIVO	D	1.571.868,41	1.571.868,41	C	VR. REF. PROVISÃO PARA BAIXA DE IMOBILIZADO POR INCORPORAÇÃO	139916360	1.474.787	CONTÁBIL NORMAL
01/05/2009	12301000054	PROVISÃO PARA PERDAS DE IMOBILIZADO	C	1.571.868,41	1.571.868,41	C	VR. REF. PROVISÃO PARA BAIXA DE IMOBILIZADO POR INCORPORAÇÃO	139916360	1.474.788	CONTÁBIL NORMAL
31/12/2009	12301000054	PROVISÃO PARA PERDAS DE IMOBILIZADO	D	1.571.868,41	0,00		LANCAMENTO POR INCORPORAÇÃO	159515397	4.392.573	CONTÁBIL NORMAL
31/12/2009	25401000004	INCORPORAÇÃO BERTIN/JBS	C	1.571.868,41	0,00		LANCAMENTO POR INCORPORAÇÃO	159515397	4.392.574	CONTÁBIL NORMAL

De acordo com o Termo de Intimação e Reintimação Fiscal, datado de 23/09/2013, os esclarecimentos da JBS S/A permitiram que a fiscalização concluisse que tal fato se deve:

(...) à baixa de ativos oriundo de incorporação da empresa Phytoderm Botica de Produtos Magistrais Ltda., CNPJ nº 79.119.756/0001-04, ocorrida em janeiro de 2006, em virtude da não existência desses bens. Quanto a esse fato localizamos a referida incorporação na Ficha Cadastral da Bracol Holding Ltda., que ocorreu através do Num.Doe: 132.162/06-4, Sessão: 17/05/2006, Incorporação de Nire nº 41200738571- Pytoderma Botica de Produtos Magistrais Ltda em favor desta.

(...)

17) Posteriormente referida filial foi baixada quando da cisão-parcial entre a Bertin Ltda e a Bertin S/A. Na Bertin S/A foi aberta a filial através do seguinte ato: Num.Doc: 386.896/07-0 Sessão: 23/10/2007: Abertura de Filial NIRE provisório nº 41999088690, situada à: rua Prof Olivieiros Vilaça, 310, abrangendo 270, CIC, Curitiba - PR.

18) Como se observa, **o patrimônio dessa filial foi objeto de avaliação através do laudo que transferiu o acervo líquido da Bertin Ltda. para a Bertin S/A.** A baixa como custo de bens que não foram localizados não pode gerar redução do lucro real sem sua comprovação fática, com apresentação de Boletim de Ocorrência de furto / roubo / incêndio, se for o caso. Desde 2006 esses bens haviam sido incorporados a Bertin Ltda. e de regra, durante todo o período (2006 a 2009) foram reavaliados (Bertin S/A) e foram lançadas despesas de depreciação sobre tais bens. A JBS S/A não apresenta comprovação detalhada dos bens objetos da "suposta" perda, ou seja, não foi apresentada documentação probatória do que alega a JBS S/A, nem os cálculos das depreciações a serem excluídas e das adições da reserva de reavaliação que devem ter sido efetuadas, surgindo ainda à dúvida se tais bens não foram vendidos anteriormente?

19) Na escrituração da Bertin S/A em 31/12/2009 localizamos o seguinte lançamento, relacionando receitas eventuais à aquisição da Phytoderm, e ao que parece, s.m.j., parte do pagamento pela aquisição não foi pago por algum motivo, que deverá ser esclarecido:

(...)

20) **Também constatamos que a marca Phytoderm e os produtos dessa marca encontram-se incorporados ao grupo JBS S/A através da Pessoa Jurídica denominada de Flora.** Em notícia veiculada na imprensa (anexo - Valor Econômico de 31/05/2011) apenas em 2011 (sic) a JBS S/A teria adquirido do grupo Bertin a marca Phytoderm, mas na escrituração esse ativo pertencia a Bertin S/A que foi incorporada pela JBS S/A em 31/12/2009.

(...)

31) A resposta da JBS S/A não traz documento probatório de que as despesas de custo da venda de ativo são verídicas, e de que são dedutíveis. Além disso a Flora que pertence a JBS S/A é quem detém a marca Phytoderm. A marca em si, não importa na comprovação das despesas lançadas e não comprovadas, apenas foi citada porque pertence ao Grupo JBS S/A, independente de ter sido adquirida antes ou depois. Também não foi apresentado documento algum sobre o não pagamento de parte do passivo adquirido. A alegação de que a JBS S/A não é parte na negociação também não importa, pois estamos tratando de despesas lançadas pela Bertin S/A que foi incorporada pela JBS S/A, e cabe agora a ela comprovar o que foi escriturado pela Bertin S/A, o que não o fez.

32) Essas despesas geraram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL.

Em seu recurso voluntário a Recorrente informa que:

Refere-se a baixa efetiva do saldo de imobilizado oriundo da incorporação da empresa Phytoderm Ltda., ocorrida em janeiro de 2006, em virtude da constatação da não existência desses bens. O lançamento, apesar do histórico de "provisão", tem o caráter de baixa definitiva.

(...)

Trata-se, em verdade, de lançamento de zeramento de todas as contas patrimoniais por conta do registro da incorporação da empresa BERTIN S/A pela JBS S/A ocorrida em 31/12/2009.

Cuidou-se, assim, de lançamento que teve por finalidade tão somente registrar a operação de incorporação ocorrida e não tem reflexo contábil e nem fiscal, uma vez que todos os saldos foram reconstituídos na JBS S/A.

A Autoridade julgadora, no entanto, novamente se apega a formalidades para desconsiderar a escrituração realizada pela BERTIN S/A, afastando todas as alegações com no entendimento de que "o procedimento correto teria sido sua baixa definitiva do patrimônio da Bertin S.A., e não a escrituração de provisão para perdas, conta esta utilizada no caso de inviável a mensuração dos valores perdidos, o que, no caso de bens alegadamente inexistentes, não ocorreria".

Ora, novamente o fato de ter sido utilizada forma diversa não pode servir de fundamento para a manutenção da autuação. O que importa é o conteúdo e se, pela utilização de forma diversa, não se alterou a forma de cálculo do tributo, não é possível manter a autuação neste ponto.

A DRJ, no Acórdão n. 14-52.741, manifestou-se da seguinte maneira:

Não apresentou o contribuinte, durante todo o procedimento fiscal, e mesmo em sede de impugnação, quaisquer documentos que comprovassem a tese exposta.

Observe-se que a baixa como custo de bens que não foram localizados, frise-se, 2 (dois) anos após a incorporação e atividade da citada empresa PHITODERM, não pode gerar redução do lucro real sem sua comprovação fática, ao menos com a apresentação de Boletim de ocorrência relatando furto, incêndio ou roubo que demonstrem a suposta perda.

Inviável também, por outro lado, considerar que os bens pertencentes ao ativo imobilizado da empresa, portanto, concretos, possivelmente de grande porte, apesar de constarem da escrituração da empresa desde 2007, jamais existiram, fato supostamente constatado tão-só no ano de 2009, tendo em vista, como expõe a fiscalização, ter sido o patrimônio da empresa PHITODERM objeto de avaliação através do Laudo que transferiu o acervo líquido da Bertin Ltda para a Bertin S. A.

Some-se a isso o fato de que, em verificação aos livros diários da empresa Bertin Ltda e ao balancete de revisão elaborado pela própria Bertin S.A., em 31/12/2007, constatou-se que o imobilizado em questão fora desde início registrado sob o valor R\$ 1.571.868,41.

(...)

Sendo que, posteriormente, em 31/12/2009, a empresa AMKS Contadores e Consultores LTDA, quando da apresentação de relatório de encerramento da Bertin S.A. devido a sua incorporação pela JBS (fl. 2592), fez constar o registro de imobilizado nos exatos valores debitado na conta Custo de Venda do ativo, como se reproduz:

(...)

Caso verídica a defesa do contribuinte, tais valores não mais fariam parte do ativo da empresa Bertin S.A. em 31/12/2009, posto que alegada sua não existência.

Nesses termos, o procedimento correto teria sido sua baixa definitiva do patrimônio da Bertin S.A., e não a escrituração de provisão para perdas,

conta esta utilizada no caso de inviável a mensuração dos valores perdidos, o que, no caso de bens alegadamente inexistentes, não ocorreria.

Inclusive, não se vislumbra do mesmo relatório qualquer menção a eventuais perdas incorridas.

Ademais, registre-se que segundo disposição do art. 335 do RIR/1999, somente são dedutíveis do Lucro Real as provisões expressamente autorizadas no Decreto nº 3000/1999, não se enquadrando entre elas a provisão para perda do imobilizado, ora debatida.

Nestes termos, caberia ao contribuinte, quando da apuração dos tributos devidos no período, adicionar a referida provisão à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o que, conforme mencionado, não ocorreu."

Diante de todo o exposto, não constando dos autos provas que suportem as alegações do contribuinte, não tendo sido juntados ao processo quaisquer demonstrativos dos supostos bens, ou mesmo qualquer prova que comprovasse o "custo de venda do imobilizado", mantenho a autuação também neste ponto.

INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0004 PARA IRPJ E CSLL: CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DESPESAS NÃO COMPROVADAS – R\$ 147.088.741,70 E R\$ 56.000.000,00 (3º E 4º TRIMESTRES DE 2009) (TVF: fls. 14.654/14.659. Acórdão da DRJ: fls. 15.763/15.767. Recurso voluntário da JBS S/A: fls. 15.995/15.997)

O Termo de Verificação Fiscal informa que a BERTIN S/A escriturou despesas de VCP (variação cambial passiva) em contrapartida à conta CPV (custo dos produtos vendidos), em que JBS S/A e TINTO HOLDING não comprovaram as referidas despesas, seus valores e dedutibilidade.

O levantamento realizado pela fiscalização, neste caso, foi apurado em razão da ausência de constância dos lançamentos, quer em período, quer em valores, culminando na produção da planilha 48 (fls. 14.781/14.790), denominada “Razão parcial da conta custos dos produtos vendidos (CPV) apenas com suas contrapartidas do ano 2009”, donde se apurou que:

*37) Dentre os 16 lançamentos a lançamentos a comprovar **haviam 09** que se **referiam a VCP** (outros 7 se referiam a **VEC**, tratado na infração 0001-Texto 0002), e para nenhum dos 16 foram apresentados documentos probatórios.*

(...)

*39) Entretanto a JBS S/A não apresentou documentação alguma relacionada aos lançamentos a título de **VCP**, motivo pelo qual foi reintimada através do Termo de Intimação e de Reintimação Fiscal datado de 23/09/2013:*

(...)

40) Em sua resposta datada de 18/10/2013 a JBS S/A sequer tratou dos valores lançados a título de VCP da planilha 38, ou seja, se calou e não apresentou documento probatório algum. A JBS S/A faz alegações e conjecturas, mas não apresenta documento algum que os comprove, quer os lançamentos quer sua dedutibilidade, motivo pelo

*qual foram glosados, pois causaram reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores constam da **Planilha 38**.*

*41) Do valor do 3º trimestre (R\$ 147.088.741,70) **efetuamos a compensação parcial** (R\$ 51.417.351,58) com os valores de despesas lançados indevidamente no 4º trimestre de 2009, conforme planilha 41 (R\$ 52.445.134,35 da planilha 41 menos R\$ 1.027.782,77 compensado da planilha 16 cl 14), restando um saldo de R\$ 95.671.390,12 desse período a constituir de despesas não comprovadas.*

*42) Do valor do 4º trimestre (R\$ 56.000.000,00) **efetuamos a compensação parcial** (R\$ 39.267.524,89) com os valores de despesas escriturados mas não informados pela Bertin S/A na sua DIPJ, ou seja, lançados a menor no 4º trimestre de 2009, conforme planilha 49, divergência entre a tabela 01 e a tabela 02, da linha 57, que totalizou R\$ -92.192.358,61 (R\$ 92.192.358,61 citados menos R\$ 479.699,37 da planilha 16, **menos** R\$ 52.445.134,35 da planilha 41 -> **infração 0001-texto 0009** = R\$ 39.267.524,89), restando um saldo de R\$ 16.732.475,11 desse período a constituir de despesas não comprovadas.*

A DRJ, no Acórdão n. 14-52.741, manifestou-se nos seguintes termos:

Em sede de impugnação, aduz o contribuinte que nos moldes do art. 30 da MP nº 1.858- 10 de 1999, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, eram consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando da liquidação da correspondente operação.

Sem tecer maiores explicações acerca de tais alegações, passa o impugnante a defender ser a acusação vaga e imprecisa, fulminando seu direito de defesa, além de entender restar caracterizada nulidade por falta de determinação da infração.

Não merecem prosperar as alegações do contribuinte.

Isso porque, consoante se extrai do Auto de Infração ora atacado, o lançamento relativo à infração 0001- texto 0004 deveu-se à não comprovação da ocorrência e da dedutibilidade das despesas escrituradas como variação cambial passiva nos livros da empresa Bertin S.A. Pois veja:

(...)

Ora, conforme aponta a fiscalização, após a realização de várias intimações objetivando o esclarecimento dos lançamentos efetuados, nada apresentou o contribuinte que justificasse a escrituração na conta Custo do Produto Vendido de custos advindos da conta Variação Estoque Custo (já analisada) e, em seqüência, sua transferência para a conta Variação Cambial Passiva, lançamento este que teve o condão de alterar a própria natureza das despesas alegadamente incorridas.

Diante das incongruências destacadas na planilha 38, citada pela fiscalização, e não apresentando o contribuinte qualquer comprovação, seja do custo dos produtos, seja da variação cambial, restou à autoridade autuante incerteza quanto à própria ocorrência da despesa, não lhe sendo viável ignorar os lançamentos efetuados em descompasso com a sistemática contábil, motivo ensejador da autuação.

Cabe lembrar que o regramento contábil determina a apropriação ao estoque de produtos em elaboração dos valores apurados a título de custos durante o período, sejam diretos ou indiretos, e daí aos acabados, sendo que, somente quando efetivamente vendidos, seriam apropriados, através de lançamento a débito da conta Custo do Produto Vendido (CPV).

Uma vez que a conta CPV é conta de resultado, ao fim de cada exercício social ou período de apuração, deve ser encerrada em contrapartida com a conta de Resultado do Período, não se vislumbrando justificativas para lançamento a crédito em contrapartida da conta VCP.

Por oportuno: a conta Variações Cambiais Passivas têm por origem transações efetuadas em moeda estrangeira. Por ocasião do levantamento de balanços, cabe à empresa proceder à atualização da expressão monetária, em reais, desses valores com base na taxa cambial vigente na data do levantamento do balanço. Na hipótese de a moeda nacional se desvalorizar em relação à moeda estrangeira na qual foi realizado o negócio, as atualizações com base nas taxas cambiais geram variação monetária passiva (despesa) nas obrigações.

Diante do exposto, resta claro que a infração questionada adveio da não comprovação da ocorrência e da dedutibilidade dos valores apontados como despesas de variação cambial passiva, tendo em vista sua esdrúxula origem, ou seja, a conta CPV que, como exposto, não guarda qualquer relação com a conta VCP.

Observe-se que, conforme previsão contida nos artigos 249, 299 e 300 do RIR/1999 (Decreto 3000 de 1999), apontados no auto de infração combatido como enquadramento legal que dá ensejo à autuação questionada, as despesas somente são consideradas dedutíveis caso necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Como se segue:

(...)

Não há que se falar, portanto, em cerceamento do direito de defesa, ou mesmo na ocorrência de nulidades, posto que devidamente evidenciadas as infrações constatadas pela fiscalização, tendo sido dadas diversas oportunidades para que o contribuinte comprovasse a ocorrência das despesas e sua dedutibilidade, conforme previsto na legislação.

Acrescente-se que a Fiscalização não ignorou a previsão contida no art. 30 da MP 2.158-35/2001 de que as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, quando da liquidação da correspondente operação, nem o parágrafo § 1º desse dispositivo que dispõe que, à opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na apuração dos referidos tributos segundo o regime de competência.

Ocorre que a aplicação do regime de caixa, tal como previsto na norma, exige que o contribuinte comprove a liquidação das operações. Evidentemente, a ausência dessa prova obsta a aplicação do regime de caixa, pois é impossível aferir as receitas e despesas decorrentes das variações monetárias.

De qualquer forma, não há nos autos qualquer questionamento nesse sentido, tendo em vista que o contribuinte não chegou sequer a indicar quais seriam as operações que teriam dado causa às despesas glosadas.

Assim, não comprovada a necessidade das despesas de Variação cambial, posto que o contribuinte não logrou comprovar sequer sua origem e efetiva ocorrência, insta manter a autuação também neste ponto.

O contribuinte defende-se aduzindo que:

*Com efeito, nos moldes do art. 30, da Medida Provisória 1.858-10/1999, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, eram consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, **quando da liquidação da correspondente operação.***

Ocorre que, conforme demonstrado na Impugnação, a acusação fiscal é vaga e imprecisa, de forma que cerceia o direito de defesa da Recorrente.

Com efeito, não ficou demonstrado, na autuação, os motivos para que a empresa possa ser considerada infratora diante dos supracitados fatos e efeitos jurídicos deles decorrentes.

De acordo com a autoridade julgadora de 1ª instância, as incongruências decorreriam da falta de atendimento, pela empresa autuada, de esclarecimentos sobre os lançamentos efetuados. São suas palavras:

Diante das incongruências destacadas na planilha 38, citada pela fiscalização, e não apresentando o contribuinte qualquer

comprovação, seja do custo dos produtos, seja da variação cambial, restou à autoridade autuante incerteza quanto à própria ocorrência da despesa, não lhe sendo viável ignorar os lançamentos efetuados em descompasso com a sistemática contábil, motivo ensejador da autuação.

A falta de explicações pela empresa autuada, todavia, não afasta a necessidade de adequada fundamentação do lançamento. Afinal, a demonstração clara e precisa das razões do lançamento tributário decorre dos efeitos dos Princípios Constitucionais da Legalidade e da Publicidade previstos no artigo 37, caput, da Constituição Federal de 1988, aplicáveis a todos os atos administrativos, dos quais os administradores devem atuar em conformidade com a legislação permitindo aos administrados compreenderem os motivos pelos quais os levaram a agir de determinada forma, mormente para evitar a prática de atos ilegais e com abuso de poder de direito.

Ademais, há ofensa ao artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, por não permitir a compreensão dos motivos jurídicos para a sua lavratura. Tal falha ocasiona a nulidade do lançamento fiscal.

Por fim, ainda que os argumentos anteriores sejam afastados e se entenda pelo acolhimento da acusação fiscal, ainda nessa hipótese o Auto de Infração merecerá reforma, pois, estar-se-á admitindo o intuito doloso dos administradores da BERTIN S/A à época dos fatos, o que tem o condão de reforçar: (a) a responsabilidade exclusiva daquelas pessoas físicas, nos termos do art. 135, CTN; ou (b) no mínimo, afasta exigência de multa e juros da Impugnante.

Sem tecer maiores explicações acerca de tais alegações, insiste a Recorrente em defender que a acusação é vaga e imprecisa, fulminando seu direito de defesa, além de entender restar caracterizada nulidade por falta de determinação da infração ou devendo ser reformada com teses relativas a Responsabilidade Tributária ou incidência de juros sobre a multa, que fogem da questão de mérito em discussão e que devem ser analisadas no momento oportuno, ao tratar de responsabilidade, multa, etc., motivo pelo qual mantenho a autuação.

INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0005 PARA IRPJ E CSLL: CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DESPESAS NÃO COMPROVADAS – R\$ 120.000.000,00 (4º TRIMESTRE DE 2009) (TVF: fls. 14.660/14.662. Acórdão da DRJ: fls. 15.767/15.772. Recurso voluntário da JBS S/A: fls. 15.997/15.998)

O Termo de Verificação Fiscal informa que a BERTIN S/A escriturou despesas de depreciação criadas em contrapartidas a lançamentos a créditos na conta de VEC (Variação Estoques Custo), em que JBS S/A e TINTO HOLDING não comprovaram seus valores e dedutibilidade.

O levantamento realizado pela fiscalização, constante da planilha 20 (fls. 14.774), denominada “Razão 4º trimestre de 2009 conta variação estoques custo da pessoa jurídica BERTIN S/A, apenas com suas respectivas contrapartidas na conta variação cambial passiva e depreciações”, apurou que:

02- PERÍODO: 4º TRIMESTRE DE 2009: Nesse período analisamos os lançamentos na conta de Variação Estoques Custo (cód. 911020000030201) e constatamos que existem dois (02) lançamentos (conforme planilha 20 em anexo a este Termo) nessa conta a título de créditos que tiveram como contrapartida um (01) débito no dia 31/12/2009 na conta de variação cambial passiva (VCP - cód. 911050000010127), no valor total de R\$ 364.774.999,38 (trezentos e sessenta e quatro milhões, setecentos e setenta e quatro mil e novecentos e noventa e nove reais e trinta e oito centavos), com histórico de "AJUSTE DERIV. BOI, CUSTO FORMA, MP", e um (01) débito no dia 31/12/2009 na conta Depreciações (cód. 911040000010362), no valor total de R\$ 120.000.000,00 (cento e vinte milhões reais), com histórico de "AJUSTE REVERSÃO DESPESA DE DEPREC. OVERHEAD". Muito provavelmente o primeiro lançamento esteja relacionado às alterações nos critérios de avaliação do ativo e do passivo ocorridas com a nova sistemática contábil para seu ajuste às novas normas contábeis internacionais. Entretanto o segundo lançamento não nos parece possuir suporte jurídico e contábil, e, sendo assim, os dois lançamentos não poderiam gerar reflexos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Apenas para demonstrar suas incoerências, nos três primeiros trimestres do ano 2009, a conta de despesa com depreciação, constante da DIPJ, são de valores similares e por volta de R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais) por trimestre (vide tabela 02 abaixo), mas no quarto trimestre seu valor ultrapassou os R\$ 127.000.000,00 (cento e vinte e sete milhões de reais). Quanto às contas VCAs elas sempre tiveram valores maiores que as contas VCPs nos três primeiros trimestres do ano 2009, entretanto, no quarto trimestre elas tiveram valores muito discrepantes tendo a conta VCA lançamentos de R\$ 123.373.621,93 e a conta VCP de R\$ 489.339.518,29.

Já os valores das depreciações do 4º trimestre de 2009 e em especial o lançamento do item 2 relacionado a depreciações gerou R\$ 120.000.000,00 de despesas, aumentando os valores da VCP de R\$ 7.207.578,68 para R\$ 127.207.578,68. Vide tabela 02 abaixo com comparações dos valores das Depreciações lançadas nos trimestres do ano 2009 que também geram dúvidas quanto à veracidade e validade desses lançamentos.

TABELA 02: DEPRECIAÇÕES LINHA 20 DA FICHA 05A DA DIPJ DO ANO 2009	
Período	Valor
1º trimestre 2009	R\$6.256.113,77
2º trimestre 2009	R\$6.674.264,10
3º trimestre 2009	R\$5.976.887,46
4º trimestre 2009	R\$ 27.207.578,68
total do ano 2009 =>	R\$146.114.844,01

Para se ter uma idéia dos reflexos que esses 12 lançamentos (itens 1 a 3) geraram e de sua relevância na DIPJ da Bertin S/A do ano 2009, vide tabela 04 abaixo com as comparações dos resultados alcançados desde o primeiro ao quarto trimestre de 2009, sendo que o prejuízo fiscal declarado no 4º trimestre de 2009 foi 2.612% (dois mil seiscentos e doze por cento) superior ao prejuízo fiscal declarado no 3º trimestre:

(...)

Ou seja, o prejuízo fiscal do 4º trimestre de 2009 foi alterado substancialmente pelos valores constantes dos itens 01, 02 e 03 acima.

A DRJ, no Acórdão n. 14-52.741, manifestou-se nos seguintes termos:

Em relação ao primeiro lançamento, o contribuinte afirma que seria oriundo de avaliação de estoque segundo novo regramento contábil, ao que contrapõe a fiscalização a inobservância ao RTT, vez que não efetuada adição ao Lucro para a apuração do IR e da CSLL do período;

(...)

A dificuldade na identificação da origem das supostas despesas expostas pela Fiscalização nos itens 44, 49 e 54 de seu Termo, distintamente do que alega a Impugnante, não reflete insegurança quanto às infrações e muito menos enseja cerceamento de defesa, pois decorre justamente da falta de esclarecimentos apresentada pela Impugnante, que, na qualidade de incorporadora da pessoa jurídica Bertin S/A, tinha a obrigação legal de identificar as exclusões efetuadas na apuração dos valores de IRPJ e CSLL.

De fato, pertinente consignar que incumbia à interessada o ônus quanto à identificação e comprovação da dedutibilidade das despesas supostamente incorridas. Todas as suas operações contábeis deveriam ser lastreadas por documentação que efetivamente comprovasse despesas e custos, os quais importaram em relevante redução do crédito tributário. A dedutibilidade de despesas na apuração do resultado tributável está condicionada, além de outros requisitos, à comprovação documental de sua necessidade, como antes largamente exposto.

(...)

Neste contexto, injustificáveis se mostram as alegações de cerceamento de defesa, pois a Fiscalização identificou com detalhes a apuração dos valores tributáveis, inclusive submetendo-os à análise dos interessados, sem que, no curso do procedimento, obtivesse os necessários esclarecimentos, os quais também não são apresentados por ocasião da impugnação.

Mantêm-se, portanto, as infrações apuradas nos textos 0005, 0006 e 0007 da infração 0001.

Ao abordar as despesas de depreciação criadas em contrapartida ao lançamento na conta de VEC (Variação Estoque Custo), o contribuinte defende-se apontando que:

Assim como exposto no tópico anterior, mister o reconhecimento de nulidade por cerceamento do direito de defesa, por não permitir à Recorrente exercer sua ampla defesa, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a acusada infração.

Com efeito, diferentemente do que alega a autoridade fiscal, o fato de não terem sido prestados eventuais esclarecimentos não justifica a lavratura de autuação sem a devida fundamentação.

No mínimo, o julgamento deveria ter sido convertido em diligência fiscal para apurar devidamente a infração fiscal a fim de garantir o direito à ampla defesa e contraditório da Recorrente.

No mínimo, o julgamento deveria ter sido convertido em diligência fiscal para apurar devidamente a infração fiscal a fim de garantir o direito à ampla defesa e contraditório da Recorrente.

Da mesma forma que exposto em itens precedentes, o princípio da busca da verdade material não pode ser confundido com a inversão do ônus da prova. Os lançamentos contábeis e fiscais do contribuinte devem corresponder à realidade dos fatos. Outra realidade demanda, por outro lado, registros também compatíveis.

Ocorre que o contribuinte não logrou comprovar a regularidade dos registros, o que cabia a ele, exclusivamente. Admitir nova diligência fiscal para apurar esses fatos significaria a realização de nova fiscalização, com base nos mesmos documentos apresentados, fadada a chegar nas mesmas conclusões.

Descabida mais uma vez a arguição de cerceamento de defesa, pois tudo demonstra que a recorrente logrou defender-se adequadamente e dentro dos prazos processuais correspondentes, motivo pelo qual rejeito os argumentos do contribuinte quanto a este ponto.

INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0006 PARA IRPJ E CSLL: CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DESPESAS NÃO COMPROVADAS – R\$ 132.095.755,39 (4º TRIMESTRE DE 2009) (TVF: fls. 14.662/14.664. Acórdão da DRJ: fls. 15.767/15.772. Recurso Voluntário da JBS S/A: fls. 15.998)

O Termo de Verificação Fiscal informa que a BERTIN S/A escriturou despesas de VMP (Variações Monetárias Passivas) em contrapartida a lançamentos nas contas de Provisão de Devedores Duvidosos, Clientes Nacionais e Obrigações Trabalhistas, em que JBS S/A e TINTO HOLDING não comprovaram seus valores e dedutibilidade.

O levantamento realizado pela fiscalização, constante da planilha 21 (fls. 14.775), denominada “Razão 4º trimestre de 2009 da conta variações monetárias passivas da pessoa jurídica BERTIN S/A, apenas com suas respectivas contrapartidas em contas estranhas a conta variações monetárias passivas”, apurou que:

03- PERÍODO: 4º TRIMESTRE DE 2009: Nesse período analisamos os lançamentos na conta de Variação Monetárias Passivas (cód. 911050000010107) e constatamos que existem sete (07) lançamentos (conforme planilha 21, em anexo a este Termo) nessa conta a título de débitos que tiveram como contrapartida créditos de contas de ativos de provisão para devedores duvidosos (códigos 11502000001 e 11502000002) em contas de clientes nacionais (cód. 11203603686) e em contas de passivo de obrigações trabalhistas (cód. 22107000001), no valor total de R\$ 132.095.755,39 (cento e trinta e dois milhões, noventa e cinco mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e trinta e nove centavos), com históricos de "PROVISÃO PI DEVEDORES DUVIDOSOS NO MERCADO INTERNO", "PDD-ME-RUSSIA", "1 DESCONTO SWIFT", "ATUALIZAÇÃO PROVISÃO TRABALHISTA" e "1 DESCONTO CLIENTES". Estes lançamentos também geram dívidas, em especial os de provisão.

[...]

Os valores questionados na conta Variação Monetária Passiva totalizaram R\$ 132.095.755,39. Vide tabela 03 abaixo com comparações dos valores das Variações Monetárias Ativas e Passivas lançadas nos trimestres do ano 2009 que também geram dívidas quanto à veracidade e validade desses lançamentos.

TABELA 03:VMA / VMP, extraído do aplicativo da RFB, com base no SPED
--

<i>Período</i>	<i>Valor - VMA</i>	<i>Valor-VMP</i>	<i>DIFERENÇA = VIVIA - VMP</i>
1º trimestre 2009	R\$2.914.372,30	R\$19.276.039,55	-R\$16.361.667,25
2º trimestre 2009	R\$5.352.525,86	R\$20.998.793,42	-R\$15.646.267,56
3º trimestre 2009	R\$20.510.798,03	R\$29.987.619,16	-R\$9.476.821,13
4º trimestre 2009	R\$3.760.486,05	R\$ 159.193.972,22	R\$ 155.433.486,17
Total do ano 2009 =>	R\$32.538.182,24	R\$229.456.424,35	-R\$196.918.242,11

Para se ter uma idéia dos reflexos que esses 12 lançamentos (itens 1 a 3) geraram e de sua relevância na DIPJ da Bertin S/A do ano 2009, vide tabela 04 abaixo com as comparações aos resultados alcançados desde o primeiro ao quarto trimestre de 2009, sendo que o prejuízo fiscal declarado no 4º trimestre de 2009 foi de 2.162% (dois mil seiscentos e doze por cento) superior ao prejuízo fiscal declarado no 3º trimestre:

(...)

51) Em resposta datada de 13/09/2012 ref. ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal datado de 08/08/2012, a JBS S/A assim se pronunciou:

03- PERÍODO: 4º TRIMESTRE DE 2009:

Analizando os arquivos e a documentação existente não encontramos dados que nos permitam informar com segurança a razão de referidos lançamentos. Entramos em contato com o Contador responsável pela empresa incorporada, Sr. Gustavo Bortolan Martins, e o mesmo nos informou que não tem memória de cálculo relativa aos valores ora mencionados.

52) A JBS S/A informou que não tem como comprovar os lançamentos a título de VMP, e não há memória de cálculo, portanto ficou comprovado que houve redução indevida do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores constam da Planilha 21, em que a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. intimadas e reintimadas não comprovaram seus valores e dedutibilidade.

A DRJ, no Acórdão n. 14-52.741, manifestou-se nos seguintes termos:

(...) quanto ao segundo lançamento, alega não ter sido capaz de identificar a origem;

(...)

A dificuldade na identificação da origem das supostas despesas expostas pela Fiscalização nos itens 44, 49 e 54 de seu Termo, distintamente do que alega a Impugnante, não reflete insegurança quanto às infrações e muito menos enseja cerceamento de defesa, pois decorre justamente da falta de esclarecimentos apresentada pela Impugnante, que, na qualidade de incorporadora da pessoa jurídica Bertin S/A, tinha a obrigação legal de identificar as exclusões efetuadas na apuração dos valores de IRPJ e CSLL.

De fato, pertinente consignar que incumbia à interessada o ônus quanto à identificação e comprovação da dedutibilidade das despesas supostamente incorridas. Todas as suas operações contábeis deveriam ser lastreadas por documentação que efetivamente comprovasse despesas e custos, os quais importaram em relevante redução do crédito tributário. A dedutibilidade de despesas na apuração do resultado tributável está condicionada, além de outros requisitos, à comprovação documental de sua necessidade, como antes largamente exposto.

(...)

Neste contexto, injustificáveis se mostram as alegações de cerceamento de defesa, pois a Fiscalização identificou com detalhes a apuração dos valores tributáveis, inclusive submetendo-os à análise dos interessados, sem que, no curso do procedimento, obtivesse os necessários esclarecimentos, os quais também não são apresentados por ocasião da impugnação.

Mantêm-se, portanto, as infrações apuradas nos textos 0005, 0006 e 0007 da infração 0001.

No que pertine às despesas de VMA (Variações Monetárias Passivas)/ Contas de Provisão de Devedores Duvidosos, Clientes Nacionais e Obrigações Trabalhistas, o contribuinte defende-se alegando que:

Também nesse item é imperioso o reconhecimento de nulidade por cerceamento do direito de defesa, por não permitir à Recorrente exercer sua ampla defesa, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a acusada infração.

Nos mesmos termos anteriormente descritos, no mínimo, o julgamento deverá ser convertido em diligência fiscal para apurar devidamente a infração fiscal a fim de garantir o direito à ampla defesa e contraditório da Impugnante.

Ocorre que o contribuinte não logrou comprovar a regularidade dos registros, o que cabia a ele, exclusivamente. Admitir nova diligência fiscal para apurar esses fatos significaria a realização de nova fiscalização, com base nos mesmos documentos apresentados, fadada a chegar nas mesmas conclusões.

Descabida também a arguição de cerceamento de defesa, pois tudo demonstra que a recorrente logrou defender-se adequadamente e dentro dos prazos processuais correspondentes, motivo pelo qual rejeito o argumento do contribuinte.

INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0007 PARA IRPJ E CSLL: CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DESPESAS NÃO COMPROVADAS – R\$ 364.774.999,38 (4º TRIMESTRE DE 2009) (TVF: fls. 14.665/14.667. Acórdão da DRJ: fls. 15.767/15.772. Recurso Voluntário da JBS S/A: fls. 15.998/15.999)

O Termo de Verificação Fiscal informa que a BERTIN S/A escriturou despesas de VCP (Variação Cambial Passiva) em contrapartida a lançamento a créditos na conta VEC (Variação Estoques Custo), em que JBS S/A e TINTO HOLDING não comprovaram seus valores e dedutibilidade.

O levantamento realizado pela fiscalização, constante da planilha 20 (fls. 14.775), denominada “Razão 4º trimestre de 2009 da conta variação estoques custo da pessoa jurídica BERTIN S/A, apenas com suas respectivas contrapartidas na conta variação cambial passiva e depreciações”, apurou que:

02- PERÍODO: 4º TRIMESTRE DE 2009: Nesse período analisamos os lançamentos na conta de Variação Estoques Custo (cód. 911020000030201) e constatamos que existem dois (02) lançamentos (conforme planilha 20, em anexo a este Termo) nessa conta a título de créditos que tiveram como contrapartida um (01) débito no dia 31/12/2009 na conta de variação cambial passiva (VCP - cód. 911050000010127). no valor total de R\$

364.774.999,38 (trezentos e sessenta e quatro milhões, setecentos e setenta e quatro mil e novecentos e noventa e nove reais e trinta e oito centavos), com histórico de "AJUSTE DERIV. BOI. CUSTO FORMA. MP". e um (01) débito no dia 31/12/2009 na conta Depreciações (cód. 911040000010362), no valor total de R\$ 120.000.000,00 (cento e vinte milhões reais), com histórico de "AJUSTE REVERSÃO DESPESA DE DEPREC. OVERHEAD". Muito provavelmente o primeiro lançamento esteia relacionado às alterações nos critérios de avaliação do ativo e do passivo ocorridas com a nova sistemática contábil para seu ajuste às novas normas contábeis internacionais. [...] Quanto às contas VCAs elas sempre tiveram valores maiores que as contas VCPs nos três primeiros trimestres do ano 2009, entretanto, no quarto trimestre elas tiveram valores muito discrepantes tendo a conta VCA lançamentos de R\$ 123.373.621,93 e a conta VCP de R\$489.339.518,29.

Os quatro lançamentos relacionados a VCP, e constantes dos itens 1 e 2 acima, geraram juntos (R\$ 58.415.011,51 + R\$ 365.965.896,36) R\$ 423.190.010,89 de despesas, aumentando os valores de VCP de R\$ 66.149.507,40 (mais razoável em relação ao valor lançado de VCA no 4º trimestre de 2009) para R\$ 489.339.518,29, vide tabela 01 abaixo com comparações dos valores de VCA e VCP entre os trimestres do ano 2009 que também geram dúvidas quanto à veracidade e validade desses lançamentos. [...]

TABELA 01 : VCA / VCP - LINHAS 18 E 36 DA FICHA 06A DA DIPJ DO ANO 2009			
Período	Valor - VCA	Valor - VCP	DIFERENÇA = VCA - VCP
1º trimestre 2009	R\$471.431.369,21	R\$459.459.961,00	R\$11.971.408,21
2º trimestre 2009	R\$517.473.764,19	R\$319.596.096,19	R\$197.877.668,00
3º trimestre 2009	R\$565.000.291,06	R\$536.452.374,72	R\$28.547.916,34
4º trimestre 2009	R\$123.373.621,93	R\$ 489.339.518,29	R\$365.965.896,36
total do ano 2009 =>	R\$1.677.279.046,39	R\$1.804.847.950,20	-R\$127.568.903,81

Para se ter uma idéia dos reflexos que esses 12 lançamentos (itens 1 a 3) geraram e de sua relevância na DIPJ da Bertin S/A do ano 2009, vide tabela 04

abaixo com as comparações dos resultados alcançados desde o primeiro ao quarto trimestre de 2009, sendo que o prejuízo fiscal declarado no 4º trimestre de 2009 foi 2.612 (dois mil seiscentos e doze por cento) superior ao prejuízo fiscal declarado no 3º trimestre:

TABELA 04: PREJUÍZO FISCAL - LINHA 78 DA FICHA 09A DA DIPJ DO ANO 2009	
Período	Valor
1º trimestre 2009	-R\$2.383.534,36
2º trimestre 2009	-R\$173.580,95
3º trimestre 2009	-R\$24.015.259,28
4º trimestre 2009	- R\$ 627.229.387,08

Ou seja, o prejuízo fiscal do 4º trimestre de 2009 foi alterado substancialmente pelos valores constantes dos itens 01, 02 e 03 acima. [...]

05- Diante do exposto (itens 01, 02, 03 e 04 e seus subitens), fica o sujeito passivo acima identificado **INTIMADO a, no prazo de 15 (quinze) dias** (contados a partir do primeiro dia útil seguinte aofecebimento deste termo):

b) Em relação às constatações mencionadas nos itens 01, 02 e 03 (planilhas 19, 20 e 21) apresentar documentação comprobatória dos lançamentos, inclusive planilhas e memórias de cálculo, se for o caso, bem como esclarecimentos pormenorizados do porque tais lançamentos foram considerados como despesas para fins fiscais, e sua base legal;

56) *Em resposta datada de 13/09/2012 ref. ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal datado de 08/08/2012, a JBS S/A assim se pronunciou:*

02- PERÍODO: 4º TRIMESTRE DE 2009:

Relativamente ao primeiro lançamento concluímos que se refere à avaliação de estoques relacionados à nova sistemática contábil. Entretanto, com relação ao segundo lançamento (R\$-120.000.000,00) não conseguimos identificar a origem.

57) *A JBS S/A declara que o primeiro lançamento que se refere a VCP se trata de avaliação de estoques relacionados à nova sistemática contábil (Variação Estoques Custo - VEC), portanto seriam despesas que deveriam estar adicionados na linha de RTT do Ficha 09A da DIPJ). Entretanto os valores de VEC, relacionados aos lançamentos da infração 0001-Texto 0002 acima, a JBS S/A não declara se tratar de novos critérios contábeis, mas naqueles lançamentos também foi utilizada a conta VEC. Desta forma houve redução indevida do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores constam da **Planilha 20**.*

No que pertine às *despesas de VCP (Variação Cambial Passiva) / VEC (Variação Estoque Custo)*, o contribuinte limita-se a mencionar que:

Também para este item do Auto de infração reforça-se a caracterização de nulidade pelo cerceamento do direito de defesa e a necessidade de realização de diligência fiscal.

Ocorre que o contribuinte não logrou comprovar a regularidade dos registros, o que cabia a ele, exclusivamente. Admitir nova diligência fiscal para apurar esses fatos significaria a realização de nova fiscalização, com base nos mesmos documentos apresentados, fadada a chegar nas mesmas conclusões.

Descabida também a arguição de cerceamento de defesa, pois tudo demonstra que a recorrente logrou defender-se adequadamente e dentro dos prazos processuais correspondentes, motivo pelo qual rejeito o argumento do contribuinte neste ponto.

INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0008 PARA IRPJ E CSLL: CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DESPESAS NÃO COMPROVADAS – R\$ 26.828.808,32 (3º TRIMESTRE DE 2009) (TVF: fls. 14.667/14.673. Acórdão da DRJ: fls. 15.772/15.777. Recurso voluntário da JBS S/A: fls. 15.999/16.001)

O Termo de Verificação Fiscal informa que a BERTIN S/A escriturou despesas de VCP (Variação Cambial Passiva) em contrapartida a lançamentos a crédito na conta do Banco Itaú, em que JBS S/A e TINTO HOLDING não comprovaram seus valores e dedutibilidade.

O levantamento realizado pela fiscalização, constante da planilha 20 (fls. 14.791/14.794), denominada “Razão parcial da conta Variação Cambial Passiva (VCP) apenas com suas contrapartidas do ano 2009”, apurou que:

*2) Foi elaborada a planilha 39, também denominada de "Razão parcial da conta variação cambial passiva (VCP) apenas com suas contrapartidas do ano 2009", contendo 04 páginas, anexa a este Termo. Nela constam apenas parte dos lançamentos na conta VCP, e destes (amostragem) apenas as contrapartidas que se deram contra a conta VCP. Tendo em vista os lançamentos nela relacionados resolvemos solicitar uma amostragem documental probatória de parte dos referidos lançamentos constantes da citada planilha, para tanto foram destacados **APENAS** em negrito e sublinhados 21 (vinte e um) lançamentos que deverão ser comprovados, sob pena de glosa dos mesmos. Caso os mesmos (selecionados - com valor total de R\$ 547.752.626,39) não sejam comprovados, fica desde já intimada a JBS S/A, no mesmo prazo, a comprovar os restantes dos lançamentos não selecionados e constantes da referida planilha, sob pena também de sua glosa. Ao final da referida planilha constaram as seguintes observações:*

Obs. 01: Constatamos que dos lançamentos que tiveram contrapartidas do banco Citybank (R\$ 209.093.000,00), com exceção de um (R\$ 8.890.500,00), todos os outros se deram no 1º trimestre de 2009, ou seja, 95,75%.

Obs. 02: Constatamos que dos lançamentos que tiveram contrapartidas do banco Itaú (R\$ 309.197.689,12), com algumas exceções (R\$ 38.991.500,00), todos os outros se deram no 3º trimestre de 2009, ou seja, 87,39%.

Obs. 03: Constatamos que de todos os lançamentos que tiveram contrapartidas em VCP a dos bancos Citybank e Itaú (R\$ 518.290.689,12) correspondem a 61,4% do total do ano 2009. O que demonstra a concentração (68,585%) de lançamentos nestes bancos e nos 1º (30,985%) e 3º (37,600%) trimestres de 2009.

Obs. 04: Nesta planilha foram selecionados (amostragem) diversos lançamentos (num total de 21) que estão em negrito e sublinhados e que deverão ser comprovados documentalmente pela JBS S/A, sob pena de glosa das despesas relacionadas a eles. Caso a JBS S/A não comprove o valor total da amostragem citada (ou seja, R\$ 547.752.626,39) as despesas não comprovadas serão glosadas, entretanto neste caso ela também deverá apresentar a comprovação do restante dos documentos probatórios de todos os lançamentos desta planilha que não foram selecionados, sob pena de todos eles também serem glosados. Ela também está obrigada a apresentar esclarecimentos pormenorizados de cada lançamento da amostragem em relação a documentação apresentada.

06) Diante do exposto nos itens anteriores, fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a, no prazo de 15 (quinze) dias (contados a partir do primeiro dia útil seguinte ao recebimento deste termo), apresentar a documentação relacionada aos lançamentos selecionados nas planilhas (38, 39, 40 e 42) constantes dos itens 01, 02, 03 e 05 acima, respectivamente. No mesmo prazo apresentar esclarecimentos quanto aos lançamentos constantes da planilha 41 e, se for o caso, a documentação relacionada ao item 04 (se discordar de nossas constatações). Também está INTIMADA, no mesmo prazo, a apresentar esclarecimentos pormenorizados de cada lançamento das

planilhas (amostragem no caso das planilhas 38, 39 e 42, e de todos os lançamentos das planilhas 40 e 41, está última apenas se discordar das nossas constatações).

(...)

62) Desta forma a JBS S/A declarou que a diferença, de lançamentos sem suporte no extrato bancário do banco Itaú, entre o VCA e a VCP escriturados se tratava de valor não comprovado de VCP (a mais que o VCA, portanto haviam lançamentos de VCA indevidos e de VCP indevidos). Ocorre que ao analisarmos a resposta não localizamos outros dois lançamentos de VCA (R\$ 5.545.715,91 e R\$ 6.498.642,81 que somam R\$ 12.044.358,72, aumentando ainda mais a diferença não comprovada) que não estavam escriturados, fazendo com a diferença alcançasse R\$ 26.828.808,32.

(...)

Não localizamos dois lançamentos a título de VCA que foi informada pela JBS S/A, na página 10 de sua resposta, nos seguintes valores: R\$ 5.545.715,91 e R\$ 6.498.642,81 (somam R\$ 12.044.358,72). Entretanto, todos os valores de VCP foram localizados. Portanto, deve a JBS S/A esclarecer essa outra divergência, e apresentar a documentação probatória no prazo de 10 (dez) dias, pois já esclareceu que não foi comprovada parte do valor (R\$ 14.784.449,60, que somados totalizam R\$ 26.828.808,32 sem comprovação).

(...)

Desta forma a JBS S/A não esclareceu as outras duas diferenças que apuramos, que fizeram com que ocorressem reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A que afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. Tais valores constam da Planilha 39 e da resposta da JBS S/A, bem como de nossos termos, bem como a planilha 48.

A DRJ, no Acórdão n. 14-52.741, manifestou-se nos seguintes termos:

Infere a Impugnante que tais lançamentos foram efetuados apenas contabilmente, com a provável intenção de registrar valores identificados como variação cambial ativa e passiva que provavelmente haviam sido contabilizados pelo 'líquido', sendo, portanto, meramente gerenciais, não representando qualquer reflexo no resultado do período.

Entretanto, como bem destaca a autoridade autuante, mesmo considerando a alegação do contribuinte de serem tais variações decorrentes de acerto oriundo de operações de Hedge, restara diferença de R\$ 26.828.808,32, escriturada como despesa de VCP, que não encontra contrapartida em receitas de VCA, gerando, portanto, diminuição do resultado do período.

Registre-se que tais diferenças também foram objeto de Termo de intimação ao contribuinte. Porém, restringiu-se ele a afirmar que:

A apresentação do extrato do Banco Itaú referente ao mês de setembro/2009, na resposta ao Termo anterior, está inserida no contexto da explicação dos lançamentos referenciados como de n.ºs 13, 14, 15, 16, 17, 18 e 19, correspondentes ao Banco Itaú (páginas 8 a 10 da resposta ao Termo anterior), onde a JBS expõe a existência de 40 lançamentos contábeis efetuados na conta do Banco Itaú, no mês de setembro/2009, que não têm correspondentes débitos e créditos lançados no extrato do banco. A anexação deste extrato não tinha a intenção de comprovar operações de VCP / Derivativos efetuadas pela Bertin S.A.

Apesar de, claramente, não ter sido esta a intenção do contribuinte, ao buscar comprovar, com a apresentação do extrato do período (01/09/2009), serem os lançamentos questionados meramente gerenciais, na verdade, logrou demonstrar não possuir justificativa para os lançamentos registrados em sua contabilidade quanto às variações cambiais passivas que excederam o valor das VCA, oriundos de supostas operações de Hedge junto ao Banco Itaú.

Ora, caso houvesse perdas relativas às operações de Hedge na data em análise (01/09/2009), ao menos o valor líquido (Variação Cambial Passiva - Variação Cambial Ativa) seria debitado de sua conta junto ao Banco Itaú, como ocorrido em relação a outros lançamentos demonstrados pelo contribuinte. Porém, não se encontra qualquer menção às referidas operações em seus extratos. É o que se extrai:

(...)

E, ainda, insta destacar que o contribuinte, em resposta ao mesmo Termo de Intimação, admitiu a existência de efeito líquido de parte da despesa não comprovada no resultado, no montante de R\$ 14.784.449,60. É o que se extrai:

(...)

Assim, concluímos que referidos lançamentos são de natureza gerencial, que não tem documentação legal de suporte e, portanto, não representam reflexo de operações realizadas. É importante destacar que o efeito líquido de despesa não comprovada no resultado é de R\$ 14.784.449,60.

Enfatizamos à esta fiscalização que na Administração da Companhia JBS S.A. não há colaborador contemporâneo remanescente da Bertin S.A. que possa nos prestar serviços mais esclarecedores com referência a este tópico.

Quanto aos valores excedentes constantes da autuação combatida, compõem-se de supostos lançamentos a crédito da conta VCA, nos valores de R\$ 5.545.715,91 e R\$ 6.498.642,81, indicados pelo contribuinte em sua resposta à intimação, porém não localizados em sua escrituração, como bem explicita a fiscalização em seu Termo de Intimação datado de 23/09/2013:

(...)

Não totalizamos dois lançamentos a título de VCA que foi informada pela JBS S/A, na página 10 de sua resposta, nos seguintes valores: R\$ 5.545.715,91 e R\$ 6.498.642,81 (somam R\$ 12.044.358,72). Entretanto, todos os valores de VCP foram localizados. Portanto, deve a JBS S/A esclarecer essa outra divergência, e apresentar a documentação probatória no prazo de 10 (dez) dias, pois já esclareceu que não foi comprovada parte do valor (R\$ 14.784.449,60, que somados totalizam R\$ 26.828.808,32 sem comprovação).

Nada tendo sido trazido aos autos que demonstre ou justifique os valores lançados a título de VCP sem o correspondente lançamento de VCA contraposto, há de se manter a autuação nos termos em que efetuada, vez que as despesas apontadas geraram redução do Lucro do período sem, contudo, haver qualquer comprovação de sua existência (tendo em vista não constarem dos extratos do Banco Itaú), nem mesmo de sua dedutibilidade.

No que pertine às despesas de VCP (Variação Cambial Passiva) / VEC (Variação Estoque Custo) / Contas do Banco Itaú, o contribuinte informa que:

Em sede de Fiscalização, esclareceu-se que o lançamento contábil correspondente à conta "Banco Itaú S/A" refere-se à liquidação de operação com instrumentos financeiros derivativos de hedge efetuada junto àquele banco, ocorridas no período (DOCS. apresentados em 13/9/2013 à Fiscalização - docs anexos aos autos) o que pode ser identificada através de documentos ali apresentados, sendo que sua liquidação ocorreu em conjunto com outros valores, a saber:

(...)

Constatamos em seguida que, no dia 1º de setembro de 2009, foram efetuados 40 lançamentos contábeis, da seguinte forma: (a) 20 lançamentos debitaram a conta de Variação Cambial Passiva (no Resultado) e creditaram a conta corrente do Banco Itaú S/A (no Ativo), no montante de R\$ 290.685.992,47; e (b) Em contra-partida, no mesmo dia, outros 20 lançamentos debitaram a conta corrente do Banco Itaú S/A (no Ativo) e creditaram a conta de Variação Cambial Ativa (no Resultado), no montante de R\$ 275.901.542,87.

Demonstramos, abaixo, um resumo do reflexo contábil desses 40 lançamentos:

PLANILHA 39 - LANÇAMENTOS CONTÁBEIS RELACIONADOS AO QUESTIONAMENTO FISCAL						ATIVO		RESULTADO	
DATA	CÓD. CONTA	DESCRIÇÃO CONTA	DÉBITO	CRÉDITO		BANCO ITAÚ S.A.		VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA	
						DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
01/09/2009	911050000010127	Variação cambial passiva	290.685.992,47				290.685.992,47	290.685.992,47	
	11102000003	Banco Itaú S.A.		290.685.992,47	275.901.542,87			290.685.992,47	0,00
01/09/2009	11102000003	Banco Itaú S.A.	275.901.542,87					VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA	
	911030000010215	Variação cambial ativa		275.901.542,87				DÉBITO	CRÉDITO
						275.901.542,87	290.685.992,47		275.901.542,87
							14.784.449,60	0,00	275.901.542,87

Estes lançamentos foram efetuados apenas contabilmente, com a provável intenção de registrar valores identificados como variação cambial ativa e passiva que provavelmente haviam sido contabilizados pelo "líquido".

Naquela oportunidade, juntou-se relação dos 40 (quarenta) documentos contábeis mencionados a seguir e também os extratos bancários da conta corrente do Banco Itaú S/A, onde se pode constatar a afirmação acima: de que não ocorreram lançamentos a débito e nem a crédito correspondentes aos ditos lançamentos, de forma que os lançamentos são de natureza gerencial e, portanto, não representam reflexo em operações realizadas:

(...)

Assim, conclui-se que referidos lançamentos são de natureza gerencial e, portanto, não representam reflexo em operações realizadas, de forma a comprovar a improcedência do presente item da autuação.

Ocorre que o contribuinte não logrou comprovar a regularidade dos registros, o que cabia a ele, exclusivamente. Admitir nova diligência fiscal para apurar esses fatos significaria a realização de nova fiscalização, com base nos mesmos documentos apresentados, fadada a chegar nas mesmas conclusões.

O argumento de que na Administração da Companhia JBS S.A. não há colaborador remanescente da Bertin S.A. que possa prestar informações mais esclarecedoras com referencia é descabido e, na inteligência dos artigos 128 e segs. do CTN, inútil.

INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0009 PARA IRPJ E CSLL: CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – DESPESAS NÃO COMPROVADAS – R\$ 52.445.134,35 (4º TRIMESTRE DE 2009) (TVF: fls. 14.673/14.679. Acórdão da DRJ: fls. 15.777 Recurso voluntário da JBS S/A: fls. 16.001)

O Termo de Verificação Fiscal informa que a BERTIN S/A escriturou despesas de VCP (Variação Cambial Passiva) em contrapartida a lançamentos a crédito na conta do Banco Itaú, em que JBS S/A e TINTO HOLDING não comprovaram seus valores e dedutibilidade.

67) *Essa infração se trata de correção de lançamento indevido, tendo a Bertin S/A escriturado redução de despesas no 3º trimestre de 2009, que foram estornados no 4º trimestre de 2009, ou seja, aumentou o resultado contábil e fiscal indevidamente no 3º trimestre e no 4º trimestre diminuiu o resultado contábil e fiscal indevidamente. A correção se deu através de compensação, o que acabou por não gerar crédito tributário efetivo.*

68) *Durante a auditoria constatamos lançamentos irregulares (vide planilha 19) na conta de ativo Imóveis e Construções (cód. nº 12301000003), que teve seus valores acrescidos através de redução da conta de despesa (Variação Cambial Passiva, cód. nº 911050000010127). Desta forma através do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal datado de 08/08/2012, item 1, a JBS S/A e a Tinto Holding Ltda. foram intimadas:*

(...)

70) *Como se observa acima os reflexos se deram em dois trimestres, 3º e 4º trimestres de 2009. Desta forma, elaboramos planilha 41 (que demonstra os reflexos que tais lançamentos causaram na apuração do resultado dos dois períodos de apuração), que se encontrava anexa ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal datado de 08/08/2013, que em seu item 4 assim tratou o caso:*

(...)

71) *Na citada planilha 41 constou o seguinte ao seu final:*

OBS.: OS LANÇAMENTOS ACIMA COMPROVAM QUE A BERTIN S/A DIMINUIU SUAS DESPESAS INDEVIDAMENTE NO 3º TRIMESTRE, OU SEJA, SEU PREJUÍZO DECLARADO DEVERIA SER MAIOR, ACRESCIDO DE R\$ 52.445.134,35. ENTRETANTO, NO 4º TRIMESTRE POR CONTA DAS CORREÇÕES EFETUADAS A BERTIN S/A AUMENTOU INDEVIDAMENTE SUAS DESPESAS NO MESMO VALOR, OU SEJA, SEU PREJUÍZO DECLARADO DEVERIA SER MENOR, DIMINUÍDO DE R\$ 52.445.134,55.

72) *A JBS S/A não discordou de nossas constatações quanto a essa irregularidade, e assim se pronunciou:*

Os lançamentos contábeis questionados na planilha 41 foram fundamentados em apontamentos efetuados pela auditoria independente em estudos posteriores ao encerramento das demonstrações financeiras referentes ao terceiro trimestre de 2009,

quando interpretações de Pronunciamentos Técnicos de CPCs levaram a Administração da Bertin S.A. a reverter nas demonstrações financeiras referentes ao quarto trimestre de 2009, parte das Variações Cambiais Passivas que haviam sido capitalizadas no trimestre anterior.

É importante salientar que no trimestre em que o resultado foi reduzido devido aos ajustes contábeis acima, a bases de cálculo de tributação de Imposto de Renda e de Contribuição Social continuam negativas, mesmo sendo estornados os referidos lançamentos.

73) *Mas não é verdade que o 4º trimestre de 2009 as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL continuam negativas, pois conforme lançamentos constantes do Auto de Infração, e tratados neste Termo, houve reversão total de todos os prejuízos fiscais declarados, ou seja, gerou sim consequências tributárias. De toda forma devem ser corrigidas.*

74) *Portanto as reduções indevidas do lucro líquido escrituradas pela Bertin S/A afetaram o lucro real e a base de cálculo da CSLL. A Bertin S/A efetuou lançamentos no 3º trimestre de 2009 através da conta de ativo Imóveis e Construções (cód. nº 12301000003), que fizeram com que essa conta de ativo fosse acrescida indevidamente pelo mesmo valor que foram reduzidas as contas VCP (Variação Cambial Passiva, cód. nº 911050000010127) e Juros s/Financiamentos (cód. nº 911050000010108) que resultaram em uma redução líquida (de R\$ 50.873.462,59 de VCP e de R\$ 1.571.671,76 de Juros) de R\$ 52.445.134,35 nas citadas contas de despesas no 3º trimestre de 2009 fe por serem indevidas tais reduções foram compensados de ofício com os lançamentos relacionados às infrações 0001-Texto 0001 (R\$ 1.027.782,77) e 0001-Texto 0004 (R\$ 51.417.351,58) para o 3º trimestre de 2009. Entretanto no 4º trimestre de 2009 a Bertin S/A efetuou o estorno dessa irregularidade, da seguinte forma: lançando despesas inexistentes de R\$ -58.415.011,51 a título de VCP e diminuindo despesas de R\$ 5.969.876,96 a título de Juros s/ Financiamentos, que líquidos alcançaram os mesmos R\$ 52.445.134,35, ou seja, criando despesas que não comprovou existirem e nem sua dedutibilidade. Mas esse valor (R\$ 52.445.134,35) a maior de despesas indedutíveis e não comprovadas do 4º trimestre foram totalmente compensadas com o valor que a Bertin S/A deixou de informar na DIPJ como despesas escrituradas em sua contabilidade, que alcançou no 4º trimestre de 2009 R\$ -92.192.358,61, conforme linha 57 das diferenças entre as tabelas 01 e 02 da planilha 49, sendo que o restante do valor em favor da Bertin S/A do 4º trimestre foi compensado com as infrações 0001-Texto 0001 (R\$ 479.699,37) e 0001-Texto 0004 (R\$ 39.267.524,89);*

75) *Há reflexo na CSLL (Infração 0001 - Texto 0009) com os mesmos valores e compensações.*

Alega a recorrente em relação a este tópico, **cerceamento do direito de defesa**, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração, conforme exposto no item anterior.

Cumprе destacar que, nesse item, além do cerceamento do direito de defesa, a recorrente afirma que resta caracterizada nulidade em razão da insegurança por falta de determinação da infração.

Afirma que ao observar a composição dos valores autuados, conforme planilhas acostadas ao Auto de Infração, não restou caracterizada, com segurança, a infração. No mínimo, deve ser realizada diligência para apurar as acusações fiscais.

Veja-se que no excerto acima, segundo o contribuinte, a própria fiscalização afirma que não conseguiu relacionar valores, o que reforça o aqui exposto, no sentido de ser necessária, no mínimo diligência fiscal - em razão da insegurança na determinação da infração -, pela qual desde já se protesta.

A 8ª Turma da DRJ/POR ao enfrentar a matéria, concluiu que:

Também no concernente às referidas infrações, restringiu-se a empresa JBS S.A. a alegar cerceamento de defesa, por não permitir à Impugnante exercer sua ampla defesa, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração.

Nestes tópicos, como já exposto quanto aos textos 0005, 0006 e 0007 relativos à infração 0001, considera-se que a fiscalização demonstrou de forma pormenorizada as infrações apuradas, reproduzindo as intimações científicas à impugnante durante a ação fiscal, juntamente às planilhas elaboradas e a ela encaminhadas, além dos efeitos gerados nos resultados dos períodos de apuração decorrentes dos lançamentos questionados e não esclarecidos/comprovados, com base na DIPJ/2010 apresentada.

Nestes termos, e com base nas razões apresentadas nos itens anteriores, inviável cogitar-se de cerceamento do direito de defesa como alegado pelo contribuinte, mantendo-se a autuação conforme efetuada.

Registre-se, ainda, que o pedido, nos moldes em que formalizado, de que seja realizada diligência para análise de documentos fiscais da Impugnante e para intimação da Bracol Holding e seus dirigentes para que apresentem documentos relativos ao período fiscalizado, como já mencionado, não encontra respaldo legal e não dispensa a incorporadora de apresentar as provas documentais necessárias a respaldar suas alegações.

Com fundamento nos textos acima transcritos, nota-se que a Recorrente se defende desta infração arguindo cerceamento ao seu direito de defesa e ao contraditório, em razão de não ter lhe sido ofertado (i) ampla defesa para se defender da acusação, pois “a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a acusada infração”, e; (ii) por haver negado a realização de diligência. Procedimento similar ao que ocorreu com a defesa relativa às Infrações 0001 (Textos 0005, 0006 e 0007).

Mais uma vez é preciso registrar que o princípio da busca da verdade material não pode ser confundido com a inversão do ônus da prova. Os lançamentos contábeis e fiscais do contribuinte devem corresponder à realidade dos fatos.

Ocorre que o contribuinte não logrou comprovar a regularidade dos registros, o que cabia a ele, exclusivamente. Admitir nova diligência fiscal para apurar esses fatos significaria a realização de nova fiscalização, com base nos mesmos documentos apresentados, fadada a chegar nas mesmas conclusões.

Descabida mais uma vez a arguição de cerceamento de defesa, pois tudo demonstra que a recorrente logrou defender-se adequadamente e dentro dos prazos processuais correspondentes, motivo pelo qual rejeito o argumento do contribuinte quanto a este ponto.

INFRAÇÃO 0002 PARA O IRPJ E A CSLL: ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - AJUSTES DECORRENTES DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL – R\$ 5.266.706,05 PARA O 4º TRIMESTRE DE 2009(TVF: folhas 14.679 a 14.680. Acórdão da DRJ: fls. 15.777. Recurso voluntário da JBS S/A: *não há defesa pontual sobre esse tema*)

Descreve o Termo de Verificação Fiscal (fls. 14.626), ao retratar a Infração 0002, o seguinte:

INFRAÇÃO 0002 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - AJUSTES DECORRENTES DE EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - R\$ 5.266.706,05 PARA O 4º TRIMESTRE DE 2009 - Ocorreram reduções indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL através da NÃO adição total devida de valores lançados como despesas no lucro líquido de Resultados Negativos em Participações Societárias (R\$ 11.264.679,65) e de Impairment s/ Diferido (R\$ 650.290,05), que totalizaram R\$ 11.914.969,70 de exclusões do lucro líquido e que deveriam ter sido totalmente adicionadas à base de cálculo do IRPJ e da CSLL para o 4º trimestre de 2009 (vide planilha 49), entretanto a Bertin S/A adicionou apenas R\$ 6.648.263,65, ou seja, adicionou apenas parte do valor que deveria ter sido adicionado, faltando adicionar R\$ 5.266.706,05 (R\$ 11.914.969,70 - R\$ 6.648.263,65). Há reflexo na CSLL (Infração 0002) com mesmos valores;

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 14.679/14.680), ao abordar o *histórico das constatações*, informa que:

76) *Constatamos na elaboração da planilha 49 (4º trimestre de 2009) que as contas de despesas de resultado neg. em part. societ. (cód. nº 911050000010201) e impairment s / diferido (cód. nº 911050000010214) tiveram registros na escrituração contábil digital (SPED Contábil) de R\$ 11.264.679,65 e R\$ 650.290,05, respectivamente, que totalizaram R\$ 11.914.969,70.*

77) *Entretanto na DIPJ, ficha 06A, linha 42. (-) Resultados Negativos em Participações Societárias, na Ficha 09A, linha 13. Ajustes por Diminuição Valor de Invest. Aval. p/ PL e no Lalur do 4º trimestre de 2009 foi informado apenas R\$ 6.648.263,65, ou seja, uma diferença de R\$ 5.266.706,05, que foi informada indevidamente na DIPJ e no Lalur. Ocorre que na escrituração contábil o valor correto dessas despesas e que geraram o resultado descrito na planilha 49, tabela 01, é de R\$ 11.914.969,70, ou seja, contabilmente esse valores foram considerados despesas, e é esse valor que deveria ter sido adicionado no Lalur para fins de base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois são indedutíveis.*

78) *Portanto tal valor reduziu indevidamente o lucro real e a base de cálculo da CSLL através da NÃO adição total devida de valores lançados como despesas no lucro líquido de Resultados Negativos em Participações Societárias (R\$ 11.264.679,65) e de Impairment s/ Diferido (R\$ 650.290,05),*

que totalizaram R\$ 11.914.969,70 de exclusões do lucro líquido e que deveriam ter sido totalmente adicionadas à base de cálculo do IRPJ e da CSLL para o 4º trimestre de 2009 (vide planilha 49), entretanto a Bertin S/A adicionou apenas R\$ 6.648.263,65, ou seja, adicionou apenas parte do valor que deveria ter sido adicionado, faltando adicionar R\$ 5.266.706,05 (R\$ 11.914.969,70 - R\$ 6.648.263,65).

Alega a recorrente em relação a este tópico, **cerceamento do direito de defesa**, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração, conforme exposto no item anterior.

Cumpre destacar que, nesse item, além do cerceamento do direito de defesa, a recorrente afirma que resta caracterizada nulidade em razão da insegurança por falta de determinação da infração.

Afirma que *ao observar a composição dos valores autuados, conforme planilhas acostadas ao Auto de Infração, não restou caracterizada, com segurança, a infração. No mínimo, deve ser realizada diligência para apurar as acusações fiscais.*

Veja-se que no excerto acima, segundo o contribuinte, *a própria fiscalização afirma que não conseguiu relacionar valores, o que reforça o aqui exposto, no sentido de ser necessária, no mínimo diligência fiscal - em razão da insegurança na determinação da infração -, pela qual desde já se protesta.*

A 8ª Turma da DRJ/POR ao enfrentar a matéria, concluiu que:

Também no concernente às referidas infrações, restringiu-se a empresa JBS S.A. a alegar cerceamento de defesa, por não permitir à Impugnante exercer sua ampla defesa, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração.

Nestes tópicos, como já exposto quanto aos textos 0005, 0006 e 0007 relativos à infração 0001, considera-se que a fiscalização demonstrou de forma pormenorizada as infrações apuradas, reproduzindo as intimações científicas à impugnante durante a ação fiscal, juntamente às planilhas elaboradas e a ela encaminhadas, além dos efeitos gerados nos resultados dos períodos de apuração decorrentes dos lançamentos questionados e não esclarecidos/comprovados, com base na DIPJ/2010 apresentada.

Nestes termos, e com base nas razões apresentadas nos itens anteriores, inviável cogitar-se de cerceamento do direito de defesa como alegado pelo contribuinte, mantendo-se a autuação conforme efetuada.

Registre-se, ainda, que o pedido, nos moldes em que formalizado, de que seja realizada diligência para análise de documentos fiscais da Impugnante e para intimação da Bracol Holding e seus dirigentes para que apresentem documentos relativos ao período fiscalizado, como já mencionado, não encontra respaldo legal e não dispensa a incorporadora de apresentar as provas documentais necessárias a respaldar suas alegações.

Com fundamento nos textos acima transcritos, nota-se que a Recorrente se defende desta infração arguindo cerceamento ao seu direito de defesa e ao contraditório, em razão de não ter lhe sido ofertado (i) ampla defesa para se defender da acusação, pois “a

fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a acusada infração”, e; (ii) por haver negado a realização de diligência. Procedimento similar ao que ocorreu com a defesa relativa às Infrações 0001 (Textos 0005, 0006 e 0007).

Mais uma vez é preciso registrar que o princípio da busca da verdade material não pode ser confundido com a inversão do ônus da prova. Os lançamentos contábeis e fiscais do contribuinte devem corresponder à realidade dos fatos.

Ocorre que o contribuinte não logrou comprovar a regularidade dos registros, o que cabia a ele, exclusivamente. Admitir nova diligência fiscal para apurar esses fatos significaria a realização de nova fiscalização, com base nos mesmos documentos apresentados, fadada a chegar nas mesmas conclusões.

Descabida mais uma vez a arguição de cerceamento de defesa, pois tudo demonstra que a recorrente logrou defender-se adequadamente e dentro dos prazos processuais correspondentes, motivo pelo qual rejeito o argumento do contribuinte quanto a este ponto.

INFRAÇÃO 0003 – TEXTO 0001 PARA O IRPJ E A CSLL R\$ 33.027.565,35 (TODOS OS TRIMESTRES DE 2009)

Descreve o Termo de Verificação Fiscal (fls. 14.626), ao retratar as infrações de forma genérica, que a Infração 0003 - Texto 0001, relata que:

INFRAÇÃO 0003 - TEXTO 0001 - EXCLUSÕES / COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - EXCLUSÕES INDEVIDAS -R\$ 33.027.565,35 PARA TODOS OS TRIMESTRES DE 2009
- Ocorreram reduções indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL através de exclusão indevida de valores de Amort. Ágio Aquis. Invest. Aval. Inc/Fus/Cis (Lei nº9.532/1997) lançados nas linhas 46 e 39 das fichas 09A e 17, respectivamente, de todos os trimestres do ano 2009, mas que não estão escriturados na contabilidade, nem mesmo como receitas, portanto inexistentes e não escriturados na contabilidade do ano 2009 (vide planilhas 46, 47, 48 e 49). Há reflexo na CSLL (Infração 0003 -Texto 0001) com mesmos valores;

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 14.680/14.681), ao abordar o *histórico das constatações*, informa que

79) A Bertin S/A excluiu através do Lalur e da DIPJ, Fichas 09A e 17, valores que informou tratarem-se de amortização de ágio na aquisição de investimentos avaliados pelo PL nos quatro trimestres de 2009. Através do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal datado de 15/06/2012 solicitamos a comprovação de tais exclusões:

6- PERÍODOS: 1º. 2º. 3º e 4º TRIMESTRES DE 2009: *A Bertin S/A declarou na "Demonstração do Lucro Real" e no "Cálculo da CSLL" da DIPJ (ficha 09A - linha 46 e ficha 17 - linha 39, respectivamente) exclusões da base de cálculo do IRPJ e da CSLL a título/de amortização de ágio na aquisição de investimentos avaliados pelo PL - INC / FUS / CIS - Lei nº 9.532/97 o valor de R\$ 33.027.565,35.*

*9- Diante de todo o acima exposto, fica o sujeito passivo **INTIMADO a, no prazo de 20 (vinte) dias**, contados a partir do primeiro dia útil seguinte ao recebimento deste termo:*

d) Em relação às constatações mencionadas nos itens 5, 6 e 7, apresentar esclarecimentos e documentação probatória das exclusões ali mencionadas;

80) Em resposta datada de 24/07/2012 a JBS S/A informa que para o item 6 não localizou dados e informações sobre tais exclusões, nem memória de cálculo das mesmas:

Alinea "e"

Verificamos a documentação suporte das Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ) encontrada nos arquivos da empresa incorporada e não encontramos dados e informações suficientes que nos permitam comprovar com segurança as composições dos valores lançados como "outras exclusões" de C5LL e IRPJ conforme solicitado no item 5 e 7 do Termo, assim como os valores lançados como amortização de ágio na aquisição de investimentos avaliados pelo PL, conforme solicitado no item 6 do Termo.

Entramos em contato com o contabilista responsável pelo preenchimento da DIPJ da empresa incorporada e o mesmo informou que não tem memória de cálculo dos valores acima mencionados,

81) De fato, nós não localizamos lançamentos contábeis de receitas dessa tipo na escrituração contábil apresentada pela Bertin S/A através do SPED Contábil para o ano de 2009, ou seja, tais valores não foram escriturados, e sua exclusão através do Lalur e da DIPJ (fichas 09A e 17) foram indevidas.

Alega a recorrente em relação a este tópico, **cerceamento do direito de defesa**, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração, conforme exposto no item anterior.

Cumpramos destacar que, nesse item, além do cerceamento do direito de defesa, a recorrente afirma que resta caracterizada nulidade em razão da insegurança por falta de determinação da infração.

Afirma que ao observar a composição dos valores autuados, conforme planilhas acostadas ao Auto de Infração, não restou caracterizada, com segurança, a infração. No mínimo, deve ser realizada diligência para apurar as acusações fiscais.

Veja-se que no excerto acima, segundo o contribuinte, a própria fiscalização afirma que não conseguiu relacionar valores, o que reforça o aqui exposto, no sentido de ser necessária, no mínimo diligência fiscal - em razão da insegurança na determinação da infração -, pela qual desde já se protesta.

A 8ª Turma da DRJ/POR ao enfrentar a matéria, concluiu que:

Também no concernente às referidas infrações, restringiu-se a empresa JBS S.A. a alegar cerceamento de defesa, por não permitir à Impugnante exercer sua ampla defesa, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração.

Nestes tópicos, como já exposto quanto aos textos 0005, 0006 e 0007 relativos à infração 0001, considera-se que a fiscalização demonstrou de forma pormenorizada as infrações apuradas, reproduzindo as intimações científicas à impugnante durante a ação fiscal, juntamente às planilhas elaboradas e a ela encaminhadas, além dos efeitos gerados nos resultados dos períodos de apuração decorrentes dos lançamentos questionados e não esclarecidos/comprovados, com base na DIPJ/2010 apresentada.

Nestes termos, e com base nas razões apresentadas nos itens anteriores, inviável cogitar-se de cerceamento do direito de defesa como alegado pelo contribuinte, mantendo-se a autuação conforme efetuada.

Registre-se, ainda, que o pedido, nos moldes em que formalizado, de que seja realizada diligência para análise de documentos fiscais da Impugnante e para intimação da Bracol Holding e seus dirigentes para que apresentem documentos relativos ao período fiscalizado, como já mencionado, não encontra respaldo legal e não dispensa a incorporadora de apresentar as provas documentais necessárias a respaldar suas alegações.

Com fundamento nos textos acima transcritos, nota-se que a Recorrente se defende desta infração arguindo cerceamento ao seu direito de defesa e ao contraditório, em razão de não ter lhe sido ofertado (i) ampla defesa para se defender da acusação, pois “a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a acusada infração”, e; (ii) por haver negado a realização de diligência. Procedimento similar ao que ocorreu com a defesa relativa às Infrações 0001 (Textos 0005, 0006 e 0007).

Mais uma vez é preciso registrar que o princípio da busca da verdade material não pode ser confundido com a inversão do ônus da prova. Os lançamentos contábeis e fiscais do contribuinte devem corresponder à realidade dos fatos.

Ocorre que o contribuinte não logrou comprovar a regularidade dos registros, o que cabia a ele, exclusivamente. Admitir nova diligência fiscal para apurar esses fatos significaria a realização de nova fiscalização, com base nos mesmos documentos apresentados, fadada a chegar nas mesmas conclusões.

Descabida mais uma vez a arguição de cerceamento de defesa, pois tudo demonstra que a recorrente logrou defender-se adequadamente e dentro dos prazos processuais correspondentes, motivo pelo qual rejeito o argumento do contribuinte quanto a este ponto.

INFRAÇÃO 0003 – TEXTO 0002 PARA O IRPJ E A CSLL E R\$ R\$ 20.250.000,00 (2º TRIMESTRE)

Descreve o Termo de Verificação Fiscal (fls. 14.626/14.627), que a Infração 0003 - Texto 0002, o seguinte:

INFRAÇÃO 0003 - TEXTO 0002 - EXCLUSÕES / COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - EXCLUSÕES INDEVIDAS -R\$ 20.250.000,00 PARA O 2º TRIMESTRE DE 2009 - Ocorreram reduções indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL através de exclusão indevida de valores não comprovados lançados em excesso como outras exclusões para o 2º trimestre de 2009 (vide planilha 47),

e que não tiveram sua composição e sua dedutibilidade comprovados pela JBS S/A ou pela Tinto. Há reflexo na CSLL (Infração 0003 -Texto 0002) com mesmos valores;

Descreve o Termo de Verificação Fiscal (fls. 14.682/14.684), ao abordar o *histórico das constatações*, informa que

82) *Na apuração do Lucro Real e da CSLL do 2º trimestre de 2009 a Bertin S/A excluiu um total de R\$ -159.144.848,08 através da DIPJ, Ficha 09A, linha 68, outras exclusões (CSLL - ficha 17, linha 53), tendo sido intimada e reintimada sobre tais exclusões, mas nada foi comprovado pela JBS S/A ou pela Tinto, nem a comprovação da composição desses valores e seus documentos. No livro Lalur apenas consta o seu valor total (R\$ 159.144.848,08) como outras exclusões, sem detalhes.*

83) *Através do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal datado de 15/06/2012 solicitamos a comprovação de tais exclusões, que também ocorreram nos 1º e 3º trimestres de 2009:*

7- PERÍODOS: 1º, 2º e 3º TRIMESTRES DE 2009: *A Bertin S/A declarou na "Demonstração do Lucro Real" da DIPJ (fichas 09A - linhas 68, respectivamente, de cada trimestre) como exclusão da base de cálculo do IRPJ a título de outras exclusões os seguintes valores: R\$ 53.749.883,30 (1º Trimestre). 159.144.848,08 (2º Trimestre). 9.618.905,13 (3º Trimestre). Já para a CSLL no "Cálculo da CSLL" da DIPJ (fichas 17 - linhas 53, respectivamente, de cada trimestre) como exclusão da sua base de cálculo a título de outras exclusões os seguintes valores: R\$ 53.749.883,30 (1º Trimestre). 159.144.848,08 (2º Trimestre).*

[...]

9- *Diante de todo o acima exposto, fica o sujeito passivo **INTIMADO a, no prazo de 20 (vinte) dias, contados a partir do primeiro dia útil seguinte ao recebimento deste termo: [...]***

e) Em relação às constatações mencionadas nos itens 5, 6 e 7, apresentar esclarecimentos e documentação probatória das exclusões ali mencionadas;

84) *Em resposta datada de 24/07/2012 a JBS S/A informa que para o item 7 não localizou dados e informações sobre tais exclusões, nem memória de cálculo das mesmas:*

*Verificamos a documentação suporte das Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ) encontrada nos arquivos da empresa incorporada e não encontramos dados e informações suficientes que nos permitam comprovar com segurança as composições dos valores lançados como "outras exclusões" de **CSLL** e IRPJ conforme solicitado no item 5 e 7 do Termo, assim como os valores lançados como amortização de ágio na aquisição de investimentos avaliados pelo **PL**, conforme solicitado no item 6 do Termo.*

Entramos em contato com o contabilista responsável pelo preenchimento da DIPJ da empresa incorporada e o mesmo informou que não tem memória de cálculo dos valores acima mencionados.

85) Ocorre que após uma análise mais detalhada dos lançamentos contábeis da Bertin S/A, e mesmo sem a JBS S/A nos ter comprovado os valores lançados em outras exclusões, descobrimos que foram lançados liquidados nos dias 30/04/2009, 31/05/2009 e 31/06/2009 como receita (através de uma criação indevida) R\$ 138.894.848,08 com o uso da conta vendas a prazo (conta nº 911010000010301) que tiveram como contrapartida (sic) a criação da conta de ativo crédito prêmio de IPI (conta nº 12110000004). É evidente que o crédito prêmio de IPI não existe há muitos anos, não tendo sentido algum criar receitas com base nele, ou seja, tais receitas são indevidas, motivo pelo qual, parte do valor de outras exclusões que se referem a ele a Bertin S/A havia excluído através da linha outras exclusões R\$ 159.144.848,08, desta forma, para corrigir essa adição indevida, resolvemos manter o valor indevido de outras exclusões como sendo os R\$ 138.894.848,08 relacionados a conta crédito prêmio de IPI, mas efetuamos a glosa do excesso de R\$ 20.250.000,00, e não foi possível identificarmos sua origem e que os sujeitos passivos não comprovaram nem demonstraram sua existência e dedutibilidade. Vide planilhas 44 e 45 com os razões das contas Créd. Prêmio de IPI e ICMS a Recuperar, que demonstram tais lançamentos, e a planilha 47.

86) Para o 1º trimestre de 2009 ocorreu /ato semelhante, mas os lançamentos contábeis a título de crédito prêmio e a contrapartida através da conta de vendas a prazo se deram em 28/02/2009 e 31/03/2009 e importaram em R\$ 53.749.883,30, que era exatamente o valor de outras exclusões do Lalur, e apesar dos sujeitos passivos não comprovarem nada a respeito, mantivemos o valor das outras exclusões, não afetando o resultado fiscal apurado, vide planilha 46. Já as outras exclusões do 3º trimestre de 2009 se referia a provisão para CSLL criada indevidamente (positiva), e para maiores detalhes vide planilha 48.

87) As infrações de CSLL se relacionam com as mesmas infrações de IRPJ, com mesmos valores, textos e compensações, motivo pelo qual não vamos relacionar as ocorrências da CSLL, que são reflexos diretos das infrações de IRPJ.

Alega a recorrente em relação a este tópico, **cerceamento do direito de defesa**, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração, conforme exposto no item anterior.

Cumpre destacar que, nesse item, além do cerceamento do direito de defesa, a recorrente afirma que resta caracterizada nulidade em razão da insegurança por falta de determinação da infração.

Afirma que ao observar a composição dos valores autuados, conforme planilhas acostadas ao Auto de Infração, não restou caracterizada, com segurança, a infração. No mínimo, deve ser realizada diligência para apurar as acusações fiscais.

Veja-se que no excerto acima, segundo o contribuinte, a própria fiscalização afirma que não conseguiu relacionar valores, o que reforça o aqui exposto, no sentido de ser necessária, no mínimo diligência fiscal - em razão da insegurança na determinação da infração -, pela qual desde já se protesta.

A 8ª Turma da DRJ/POR ao enfrentar a matéria, concluiu que:

Também no concernente às referidas infrações, restringiu-se a empresa JBS S.A. a alegar cerceamento de defesa, por não permitir à Impugnante exercer sua ampla defesa, pois a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a infração.

Nestes tópicos, como já exposto quanto aos textos 0005, 0006 e 0007 relativos à infração 0001, considera-se que a fiscalização demonstrou de forma pormenorizada as infrações apuradas, reproduzindo as intimações científicas à impugnante durante a ação fiscal, juntamente às planilhas elaboradas e a ela encaminhadas, além dos efeitos gerados nos resultados dos períodos de apuração decorrentes dos lançamentos questionados e não esclarecidos/comprovados, com base na DIPJ/2010 apresentada.

Nestes termos, e com base nas razões apresentadas nos itens anteriores, inviável cogitar-se de cerceamento do direito de defesa como alegado pelo contribuinte, mantendo-se a autuação conforme efetuada.

Registre-se, ainda, que o pedido, nos moldes em que formalizado, de que seja realizada diligência para análise de documentos fiscais da Impugnante e para intimação da Bracol Holding e seus dirigentes para que apresentem documentos relativos ao período fiscalizado, como já mencionado, não encontra respaldo legal e não dispensa a incorporadora de apresentar as provas documentais necessárias a respaldar suas alegações.

Com fundamento nos textos acima transcritos, nota-se que a Recorrente se defende desta infração arguindo cerceamento ao seu direito de defesa e ao contraditório, em razão de não ter lhe sido ofertado (i) ampla defesa para se defender da acusação, pois “a fiscalização deveria ter demonstrado de forma clara e precisa a acusada infração”, e; (ii) por haver negado a realização de diligência. Procedimento similar ao que ocorreu com a defesa relativa às Infrações 0001 (Textos 0005, 0006 e 0007).

Mais uma vez é preciso registrar que o princípio da busca da verdade material não pode ser confundido com a inversão do ônus da prova. Os lançamentos contábeis e fiscais do contribuinte devem corresponder à realidade dos fatos.

Ocorre que o contribuinte não logrou comprovar a regularidade dos registros, o que cabia a ele, exclusivamente. Admitir nova diligência fiscal para apurar esses fatos significaria a realização de nova fiscalização, com base nos mesmos documentos apresentados, fadada a chegar nas mesmas conclusões.

Descabida mais uma vez a arguição de cerceamento de defesa, pois tudo demonstra que a recorrente logrou defender-se adequadamente e dentro dos prazos processuais correspondentes, motivo pelo qual rejeito o argumento do contribuinte quanto a este ponto.

3. DA RESPONSABILIDADE DA RECORRENTE PELA SUCESSÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 14.692/) fundamenta a responsabilidade pelo recolhimento da multa de ofício da Recorrente, JBS S/A, sucessora por incorporação da BERTIN S/A, por entender:

1. *que, nos termos do art. 129 do CTN, o sucessor responde (i) “não somente pelos créditos tributários definitivamente constituídos na data da sucessão, (ii) mas também pelos créditos tributários em curso de constituição na mesma data”. Bem como, (iii) “pelos créditos tributários cuja constituição se iniciou posteriormente à data da sucessão, desde que relativos a fatos geradores surgidos até a referida data;*
2. *que é equivocado compreender que o art. 132 do CTN limita-se, apenas, ao não pagamento de tributo, o que eximiria a pessoa jurídica incorporadora de responder pelas multas fiscais oriundas de lançamentos de ofício. De tal modo, deve a sucessora responder pelo crédito tributário do fisco, fato reforçado pelo art. 227 da Lei das SA, e;*
3. *que operações de fusão, cisão e incorporação não tem o condão de elidir a aplicação da multa, caso contrário, seria o mesmo que incentivar que operações fossem implementadas com o fito, exclusivo, de lesar os cofres públicos.*

A 8ª Turma Julgadora da DRJ/RPO, corroborando o entendimento da fiscalização, decide:

1. *que além dos dispositivos mencionados, cita que a responsabilidade da sucessora é reforçada pela sua obrigação em nomear peritos para avaliarem o patrimônio da empresa a ser incorporada (parágrafo 2º, do art. 1.117 do Código Civil). Providência que foi prevista na Ata da Assembléia Geral que deliberou sobre incorporação da BERTIN S/A (fls. 4.891/4.893);*
2. *que a “responsabilidade do sucessor por tributos ou penalidades pecuniárias das sucedidas se restringiria às hipóteses em que o sucessor participava da administração da sucedida (...)”, e;*
3. *cita a Súmula CARF n. 47, que impõe a responsabilidade da sucessora, “por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico”.*

Em contrarrazões aos recursos voluntários (fls. 16.176), a Fazenda Nacional, ao se posicionar sobre a responsabilidade da *Recorrente-sucessora* responder pela multa de ofício e pelos juros, assim se pronuncia:

Pretende a recorrente-sucessora se eximir da multa de ofício e dos juros derivados da responsabilidade por sucessão, sob a alegação de que os mesmos devem ser imputados aos administradores da Bertin S/A.

O tema resta pacificado no CARF conforme o teor da Súmula CARF nº 47: “Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.”

Importante destacar que os administradores da Bertin S/A. (incorporada) continuaram como administradores da JBS S/A (incorporadora), conforme restou cabalmente demonstrado no TVF e no acórdão da DRJ.

Os artigos 132 e 133 do CTN impõe ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão incorpora-se ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável.

(...)

A responsabilidade da sucessora pelo pagamento da multa de ofício, está em consonância com a jurisprudência firmada pelo STJ, e pelo CARF.

Opondo-se a todos os argumentos anteriormente citados, a Recorrente (fls. 16.004), defende-se alegando que:

Subsidiariamente, caso todos os argumentos anteriores sejam afastados, ainda assim o auto de infração não merece ser mantido tal como lavrado.

Isto porque ainda que a Recorrente pudesse ser responsabilizada pelo débito tributário - o que não se admite -, não lhe poderia ser imputado o dever de pagar a multa e os juros descritos na autuação.

Isso porque o sucessor não pode ser responsabilizado pelas multas decorrentes e infrações à legislação tributária, uma vez que, constituindo sanção de ato ilícito, as multas não poderiam ser incluídas no conceito de tributo, definidos no artigo 3º do CTN como "Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada"

(...)

Verifica-se, assim, que em nenhuma hipótese poderia o eventual "sucessor" responder pelos juros de mora e pela multa, posto que não concorreu de nenhuma forma à infração cometida. Afinal, o sucessor é adquirente de boa-fé que não tinha conhecimento dos atos infracionais.

Por todos os motivos expostos, portanto, sendo o sucessor adquirente de boa-fé, de qualquer forma, deve ser afastada a responsabilidade pela multa e juros no caso em tela.

Pois bem, retratadas todas as ponderações realizadas nestes autos, no que pertine à responsabilidade da Recorrente pelo pagamento da multa de ofício e dos juros, imprescindível que reste claro a correta e clara compreensão de toda essa relação jurídica e de seu momento, assim, segue cronograma fático-jurídico com o fito de *relembrar* informações que já constam no corpo destes autos, as mais relevantes no relatório e voto:

1. *a materialidade ora discutida refere-se aos 04 (quatro) trimestres de 2009. Neste período, a contribuinte era a BERTIN S/A;*
2. *a operação de cisão parcial da TINTO HOLDING LTDA (antiga BRACOL HOLDING e BERTIN LTDA) ocorreu, formalmente, em 01/10/2007. Porém, nos termos das contrarrazões da Fazenda*

Nacional, esta entende que as transferências de patrimônio ocorreram durante os anos de 2007, 2008 e 2009;

- 3. que a BERTIN S/A adquiriu da TINTO HOLDING LTDA diversos estabelecimentos, via integralização de acervo líquido em aumento de capital subscrito e integralizado por esta última;*
- 4. a operação de incorporação da BERTIN S/A pela JBS S/A ocorreu em 31/01/2009, cuja aprovação em Assembléia Geral Extraordinária se deu em 29/12/2009. Cujas conclusões do processo de fusão ocorreram em 2011 (fls. 14.697, extraídos de relatório anual 2011 da JBS S/A).*

Diante de tais fatos, descrevo agora alguns elementos fáticos que demonstram fortes indícios à manutenção da Recorrente, JBS S/A, no polo passivo desta lide, são eles:

- 1. em 06/11/2011, em resposta à fiscalização, a Recorrente (JBS S/A), revela que, ainda que a incorporação da BERTIN S/A tenha ocorrido em 31/09/2009, somente pôde comunicar oficialmente à RFB em 22/06/2011, uma vez que se realizasse a baixa do CNPJ da BERTIN S/A antes, teria extinto automaticamente o CNPJ de suas filiais, o que geraria a suspensão das atividades, interrompendo o trabalho;*
- 2. que os Termos de Abertura dos Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR) da BERTIN S/A, anos 2007 e 2009, foram elaborados por sistema informatizado do GRUPO JBS S/A;*
- 3. as transferências de recursos e de resultados entre a TINTO HOLDING LTDA e a BERTIN S/A ocorreram **após** a data oficial da cisão parcial (perspectiva fiscal) ou do drop down (perspectiva da contribuinte) e da incorporação (da BERTIN S/A pela JBS S/A), respectivo fato pode ser comprovado nestes e em outros processos administrativos tributários relacionados a tais operações;*
- 4. nos termos da planilha 50 (fls.) dos autos, constata-se o alegado no item anterior, ou seja, a ocorrência de transferência de patrimônio entre BERTIN S/A e TINTO/BRACOL/BERTIN LTDA no exercício de 2009, em que a primeira recebeu ativos no valor de R\$ 208.926.263,12 e transferiu passivos no montante de R\$ 221.735.299,06;*
- 5. cabe registrar que a própria Recorrente (fls. 15.985/15.990), ao se defender da infração que se refere à segregação das receitas e despesas entre as empresas BERTIN S/A e TINTO HOLDING (Infração 0001 Texto 0001), informa que existiu contrato de conta-corrente entre empresas do mesmo grupo. E neste tópico, que ora transcrevo, aduz que:*

Tratou-se de uma operação bastante complexa, a qual exigiu o estabelecimento de um rígido planejamento logístico de transição, já que para regular a operação das unidades frigoríficas adquiridas foram necessárias várias providências regulatórias como a abertura de

inscrições estaduais, CNPJ's, alteração de cadastro junto ao Serviço de Inspeção Federal, etc.

(...)

Ora, é certo que, por razões alheias a vontade da Bertin S/A, por um curto espaço de tempo foi necessária a continuidade de utilização de documentos fiscais em nome da Bertin Ltda (Bracol), especialmente para fins de cumprimento de contratos, cronograma de abate e aviso dos diversos fornecedores, os quais continuaram emitindo notas fiscais em nome daquele. Ou seja, apesar de, formalmente, a Bertin Ltda. constar como responsável pelos negócios jurídicos não suplanta o fato de que, na prática, quem estava realizando as operações era a Bertin S/A.

Esta foi a razão pela qual a Bertin S/A, no período fiscalizado, escriturou dados provenientes de operações realizadas pela Bertin Ltda.

(...)

Portanto, independentemente das notas fiscais em questão terem sido emitidas em nome da antiga proprietária - Bertin LTDA - ou da empresa incorporada pela Impugnante, o fato é que o encontro de contas entre aquelas empresas no período de transição era necessário, para não dizer imprescindível.

(...)

Isto porque, embora saibamos que o balanço elaborado para fundamentar uma estruturação societária se preste a encerrar as transações entre as empresas analisadas, nada impede que, após a formalização desta operação, se faça necessária a realização de alguns ajustes de contas entre elas. Porém, tais práticas não revelam qualquer pretensão do contribuinte de enganar o fisco, tanto que as expôs, independentemente de ser obrigada a tanto e as justificou.

(...)

De fato, conforme amplamente exposto, BERTIN S/A era subsidiária de BRACOL HOLDING LTDA. e houve, no início das atividades daquela empresa, estreita relação operacional entre ambas, pois se tratou de grande operação que envolveu mais de 30 estabelecimentos por todo o país, de forma que inviável, na prática, que a "chave fosse virada" na mesma data em que o ato foi formalizado no papel perante os órgãos públicos.

(...)

Isto porque, não é demais repisar, mesmo após o drop down, havia valores -receitas - que a BRACOL (BERTIN LTDA.) continuou a receber em seu nome, porque a BERTIN S/A não havia conseguido, ainda, inscrição estadual, municipal e demais licenças para operar em nome próprio.

O mesmo ocorreu em relação a despesas que, nesse passo inicial, ainda vinham em nome de BRACOL (BERTIN LTDA.), que pagava e, posteriormente, enviava a despesa para BERTIN S/A.

6. *em que pese a operação de aquisição da BERTIN S/A pela JBS S/A receber a denominação de aquisição, na prática ocorreu a união de patrimônios, uma vez que a FAMÍLIA BERTIN, em contrapartida à venda daquela empresa, tornou-se sócia da JBS S/A por intermédio de sua participação na FB PARTICIPAÇÕES S/A, holding controladora*

da JBS S/A, conforme consta do relatório de administração relativo ao ano de 2011, e, de trecho do acórdão recorrido, respectivamente, segue:

(...) 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) os antigos sócios da Bertin S/A participam da "nova " JBS S/A, o que ocorreu foi uma integração.... O Sr. Natalino Bertin -CPF 250.150.238-34, que participou do Conselho Administrativo da Bertin S/A, foi membro do Conselho Administrativo da JBS S/A.

Nestas circunstâncias, é possível inferir ter a JBS conhecimento da forma pela qual eram elaborados os Livros em função dos quais detectadas as infrações, pelo que a alegação de que a multa foi formalizada após a incorporação e que a Impugnante é adquirente de boa-fé não são hábeis a afastar a sua responsabilidade pela totalidade do crédito tributário.

Por entender de modo semelhante à Turma Julgadora, reitero os *argumentos jurídicos* proferido pelo Conselheiro MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, no Acórdão 202-11.845, o qual foi mencionado no acórdão em debate, segue:

O tema responsabilidade tributária é tratado no Capítulo V do Código Tributário Nacional e a responsabilidade por sucessão, mais especificamente, na Seção II desse mesmo capítulo. A Seção traz, inicialmente, a regra geral, em seu artigo 129, que direciona a responsabilidade tributária aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos. Ressalte-se, nesse passo, que o legislador, ao se referir à locução créditos tributários, cuja acepção técnica é bem definida em nosso ordenamento jurídico, não se reporta apenas ao tributo, alcança também a multa aplicada ao infrator da norma tributária.

Corroborar tal entendimento o fato de o artigo 134, que regula as diversas hipóteses de responsabilidade de terceiros, ressaltar, em seu parágrafo único, que as pessoas ali indicadas só respondem pelas multas de caráter moratório. Por argumento a contrário senso, pode-se inferir que o legislador, ao restringir a aplicação de multa moratória apenas para os casos ali elencados, manteve a regra geral prevista no artigo 129 para as demais hipóteses de responsabilidade por infração. No dizer de Carlos Maximiliano:

"(.) quando a norma se refere à hipótese determinada, sob a forma de proposição normativa; e, em geral, quando estatui de matreira restritiva, limita claramente só a certos casos sua disposição, ou se inclui no campo do direito excepcional. Então se presume que, se uma hipótese é regulada de certa maneira, solução oposta caberá à hipótese contrária." (Hermenêutica e Aplicação do Direito, pág. 297)

Assim, em que pese a responsabilidade por incorporação de empresa, prevista no artigo 132, fazer referência tão-somente a tributos, sem mencionar penalidade, a interpretação desse dispositivo, a meu ver, deve ser feita sem se abstrair do contexto em que ele está inserido no Código. Estamos

diante de ilícito de natureza fiscal, não se confundindo com o ilícito penal, este sim de índole personalíssima e, por consequência, não passa da pessoa do infrator.

Para Zelmo Denari, "o ilícito penal é inconfundível com o fiscal. Em sua formação, o que mais conta é o elemento subjetivo que enucleia a noção de culpabilidade. Por isso a maior preocupação daquele que interpreta ou julga o fato delituoso é justamente conhecer a personalidade do infrator, aferindo a intensidade da sua culpa. Tão representativo é o componente intencional na formação do ilícito penal que jamais se discutiu sobre o caráter personalíssimo da sanção que lhe corresponde.

Ora, nada disso importaria na configuração do ilícito fiscal. A começar que, para fixação da responsabilidade são desprezados todos os critérios subjetivos da conduta. Essa objetivação da responsabilidade foi acolhida pelo artigo 136 do Código Tributário Nacional, ao dispor que "a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato".

Ademais, quem pratica o ilícito fiscal, na generalidade dos casos, é pessoa jurídica de direito privado e não pessoa física. Esta circunstância afasta, de pronto, todo o propósito de dosar a gravidade do ilícito fiscal em função da personalidade do agente.

De resto, o ilícito fiscal costuma traduzir simples descumprimento de um dever administrativo relacionado com as atividades empresariais do contribuinte. Nada tem a ver com o ilícito penal. Do mesmo modo, nada tem a ver entre si as respectivas sanções: "a multa fiscal é somente uma punição de índole patrimonial que impõe um sofrimento econômico, jamais libertário, ao contribuinte." (Sucessão Tributária: Aspectos Críticos Justiça Tributária, 1º Congresso Internacional de Direito Tributário, 1998, 868/869)

Além disso, a possibilidade de elisão da penalidade por mera alteração na estrutura societária da empresa é elemento indutor da prática de fraudes fiscais. José Eduardo Soares de Melo sustenta, nesse sentido, que:

"O direito dos contribuintes às mudanças societárias não pode servir de instrumento a liberação de quaisquer ônus, fiscais (inclusive penalidade), pois seria muito simples efetuar negócios, com o objetivo de acarretar o desaparecimento dos devedores originários, de quem nada se pode exigir."

Nesse diapasão, a ilustre Ministra Eliana Calmon, do Superior Tribunal de Justiça, em recente decisão no Recurso Especial nº 32967 - RS, DJ de 20 de março de 2000, assim se pronunciou sobre essa matéria, in verbis:

"(...) Contudo, mesmo doutrinariamente, na atualidade, sinaliza-se para prevalência da tese de que a responsabilidade dos sucessores estende-se às multas, sejam elas moratórias ou punitivas, pelo fato de integrarem elas o passivo da empresa sucedida, conforme entendimento do Dr. Luiz Alberto Gurgel de Faria, em "Código Tributário Nacional Comentado", Editora Revista dos Tribunais:

"A não ser assim, muitas fraudes poderiam existir simplesmente para alterar a estrutura jurídica das empresas, fundindo-as, transformando-as ou realizando incorporações para afastar aplicação de penalidades (.) a posição mais moderna se inclina para a continuidade das multas (Je, aplicadas) por ocasião da sucessão da empresa (Obra citada, pág. 527)."

Diante dos fatos acima narrados percebe-se a imensa dificuldade, ou melhor, a impossibilidade de operacionalizar uma desvinculação entre os atos praticados pelas empresas envolvidas nesta operação.

Esse assunto já é matéria sumulada no âmbito do CARF. Confira-se:
Súmula CARF nº 47: Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.

Assim, a responsabilidade alcança a sucessora no caso de penalidades impostas por infrações cometidas pela sucedida, quando for verificado que as sociedades à época dos fatos encontravam-se sobre controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.

Nestes termos, por entender de modo semelhante (ao acima exposto), voto no sentido de manter a responsabilidade da Recorrente-sucessora quanto ao pagamento da multa de ofício e dos juros de mora ora exigidos.

4. DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Em razão dos indícios da prática de crimes contra a ordem tributária trazidos no TVF, a Autoridade Fiscal concluiu ser cabível a aplicação da multa de ofício qualificada.

Sabemos que a qualificação da multa de ofício é imputada aos contribuintes que atuem com sonegação, fraude ou conluio. É o que prescreve o enunciado do art. 44, da Lei n. 9.430/96, já alterado pela Lei n. 11.488/07, resultado da conversão da MP n. 351 de 2007, cujo teor segue transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;
(...)
§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Pois bem, o parágrafo primeiro impõe a duplicação do percentual da multa de 75%, passando-a para 150%, a qual recebe a denominação de multa qualificada, nos casos em que a contribuinte se adequa a um dos dispositivos enunciados nos artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei n. 4.502/64, consoante se observa:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

O acórdão recorrido (fls. 15.782), quanto à qualificação da multa de ofício, entendeu que:

Acerca da questão, registre-se, de plano, que a penalidade no percentual de 150% foi aplicada em relação às infrações por exclusão indevida e falta de adição, de modo que não se trata, nestes autos, de simples falta de pagamento de tributos que teriam sido regularmente declarados.

(...)

Nesse sentido, destaca a autoridade fiscal que fica evidenciada que o modus operandi criado pela Bertin S/A, ao inserir despesas inexistentes, efetuar exclusões de receitas não escrituradas, adições em valor menor que os valores corretos, teve o intuito de reverter o resultado fiscal positivo para todos os trimestres de 2009 e esse método demonstra o dolo específico por parte da Bertin S/A (ou seja, seus administradores, sócios majoritários e contador) que se beneficiara pelo não pagamento dos tributos devidos.

(...)

A Impugnante nada opõe expressamente ao enquadramento apontado pela Fiscalização nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, centrando sua defesa na alegação de ofensa a princípios constitucionais, o que traduz discordância com a previsão contida no dispositivo acima transcrito, discordância essa cuja apreciação, como já mencionado, não se insere na esfera de competência do julgamento administrativo, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Desse modo, não há como acatar a pretensão de redução da penalidade, cabendo apenas consignar que a possibilidade legal para abrandamento da multa de ofício, a esta instância, está contida no artigo 962 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999. Trata-se de redução que a Impugnante terá direito caso venha a optar pelo pagamento ou parcelamento do presente Auto de Infração dentro do prazo de trinta dias contados da ciência deste acórdão (Lei nº 8.218, de 1991, art. 6º).

A Recorrente, em sua defesa, sustenta que:

1. referida multa fere princípios basilares do ordenamento jurídico, como a legalidade, a razoabilidade e a proporcionalidade, e;
2. que deve ser “desconsiderada de plano, ante a falta de comprovação do evidente intuito de fraude”.

Ciente das constatações acima elencadas, os Auditores fiscais formaram seu convencimento e entenderam, corretamente, a meu ver, que a recorrente, de forma consciente, utilizou dos meios necessários para evitar que o Fisco Federal tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador dos tributos devidos durante o ano de 2009.

Isto fica comprovado por terem sido verificadas condutas dolosas e reiteradas concernentes à imputação de informações falsas no LALUR e na DIPJ.

Insurgências contra outras regras ou princípios do Ordenamento, como a proporcionalidade e a boa-fé, não podem ser apreciadas pelo CARF mesmo que tenham caráter constitucional.

Por último, insurgências contra outras regras ou princípios do Ordenamento, como a proporcionalidade e a boa-fé, a instância administrativa não é a via adequada para se perquirir a excessividade ou a proporcionalidade de multa decorrente de imposição legal, sob pena de se incidir em análise vedada de inconstitucionalidade da norma, conforme preceitua Súmula nº 02 do CARF.

“Súmula 02 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Assim, mantenho a multa qualificada.

5. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TINTO HOLDING LTDA.

No Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 14.717/14.719), a fiscalização enunciou que:

SUJEITO PASSIVO QUE ERA SÓCIO MAJORITÁRIO NA BERTIN S/A E QUE TRANSFERIU INDEVIDAMENTE PARA ELA DIVERSAS DESPESAS, BENS E DIREITOS APÓS A CISÃO PARCIAL OCORRIDA EM 01/10/2007, E QUE É RESPONSÁVEL POR INTERESSE COMUM (INCISO I DO ART. 124 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL).

*No exercício das funções de Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e com base nos artigos 121, 124, inciso I, 125, 129, 132, 135 e 142 do CTN (Código Tributário Nacional), em cumprimento aos Mandados de Procedimento Fiscal de Diligência nºs 08.1.02.00-2011-00501-3, 08.1.02.00-2011-00538-2 e de Fiscalização nº 08.1.90.00-201103402-4 (Regional) que determinaram a realização dos procedimentos necessários para a auditoria da escrituração do contribuinte Bertin S/A, CNPJ nº 09.112.489/0001-68 (Pessoa Jurídica incorporada pela JBS S/A), constituímos de ofício, crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, conforme relatado nos autos do processo administrativo fiscal digital nº 15868.720241/2013-79, e cientificamos o sujeito passivo responsável solidário por interesse comum, infração de lei e contrato social (Tinto Holding Ltda.) supra mencionado da exigência tributária de que trata os Autos de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL referentes ao contribuinte Bertin S/A, dos 1º ao 4º trimestres de 2009.
(...)*

Durante as diligências foram apuradas diversas irregularidades e as empresas JBS S/A e Bracol Holding Ltda. acabaram por serem intimadas em conjunto por diversas vezes para apresentarem explicações, já que a Bracol Holding Ltda. era a proprietária majoritária da Bertin S/A desde a sua constituição até a ocorrência da incorporação da Bertin S/A pela JBS S/A em 31/12/2009, bem como transferiu entre ela (Bracol Holding Ltda.) e a Bertin S/A diversos valores de receitas e despesas que resultaram nos lançamentos tributários constantes do citado processo administrativo.

Também não poderíamos deixar de tratar do conteúdo da "PLANILHA 50 = RAZÃO 2009 DAS CONTAS COLIGADAS E CONTROLADAS DAS EMPRESAS BERTIN LTDA (ATIVO) E DA BERTIN S/A (PASSIVO), APENAS ATIVO E PASSIVO QUE TEM CORRELAÇÃO EM AMBAS AS PESSOAS JURÍDICAS.", pois nela se constata a transferência de patrimônio da Bracol Holding Ltda. para a Bertin S/A no período de 01/01/2009 a 31/12/2009 (no valor de R\$ 208.926.263,12 em transferências de Ativos recebidos da Bertin S/A pela Bracol Holding Ltda. e R\$ 221.735.299,06 em transferências de Passivos recebidos pela Bracol Holding Ltda. da Bertin S/A), ou seja, após a cisão parcial ocorrida e constatada em 01/10/2007. Também é evidente que a sócia majoritária da Bertin S/A era a Bracol Holding Ltda., e também demonstramos que ocorreu infração à Lei, que se enquadra no art. 135, inciso I do CTN. Como se verifica esse fato também comprova a solidariedade de Bracol Holding Ltda em relação a todo o ano de 2009. Já a solidariedade da JBS S/A foi motivada pela incorporação da Bertin S/A.

Esclarecemos ainda que a Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010, estabeleceu regras quando há pluralidade de sujeitos passivos, como por exemplo, na hipótese de pagamento integral, perdem o objeto as impugnações ou recursos apresentados pelos demais autuados, o pedido de parcelamento deferido a um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais, o parcelamento impede a apreciação de impugnações ou recursos apresentados pelos demais autuados, a impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais (salvo se a impugnação versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, caso em que só produzirá efeitos em relação ao impugnante) etc.

Em seu recurso, a TINTO HOLDING LTDA (atual denominação da BRACOL HOLDING LTDA) alega sua ilegitimidade como responsável pelos créditos tributários lançados porque, como pessoa jurídica, não foi diretor, representante ou gerente da BERTIN S/A na época dos fatos. Também não atuou na elaboração da DIPJ, contabilidade ou outros atos descritos na autuação. Afirma que a DIPJ foi entregue quando a BERTIN S/A já se encontrava incorporada pela JBS S/A, sendo elaborada por softwares desta mesma empresa. Haveria falta de nexo de causalidade exigido pelos artigos 135, 136 e 137 do CTN. Por outro lado, argumenta que a acusação de ter se beneficiado pela falta de pagamento dos tributos (devidos pela BERTIN S/A) não é uma situação prevista no artigo 124, I, do mesmo diploma legal. Acrescenta que o não pagamento de tributos não caracteriza infração à legislação tributária conforme jurisprudência sedimentada no STJ.

O acórdão recorrido assim se pronunciou sobre a atribuição de responsabilidade da Tinto Holding Ltda, *litteris*:

A atribuição de responsabilidade à Tinto Holding Ltda. (Antiga Bracol Holding Ltda. e Bertin Ltda.), foi justificada nos itens 133 a 135 do Termo de Verificação, no quais inicia a Fiscalização fazendo menção a Planilha 50 - Razão 2009 das Contas Coligadas e Controladas das Pessoas Jurídicas Bertin Ltda. (Ativo) e da Bertin S/A (Passivo), apenas com suas respectivas contrapartidas e com lançamentos que tem correlação apenas em contas de ativo e passivo nas duas pessoas jurídicas", pois nela se constata a transferência de patrimônio da Bracol Holding Ltda. para a Bertin S/A no período de 01/01/2009 a 31/12/2009 (no valor de R\$ 208.926.263,12 em transferências líquidas de Ativos da Bertin S/A para a Bracol Holding e R\$ 221.735.299,06 em transferências líquidas de Passivos da Bracol Holding Ltda. para a Bertin S/A), ou seja, após a cisão parcial ocorrida e constatada em 01/10/2007. Como se verifica, esse fato também comprova a solidariedade da Bracol Holding Ltda. em relação a todo ano de 2009 ...E continua:

134) A apuração das infrações e das transferências entre a Bracol Holding Ltda. e a Bertin S/A só foi possível através da análise simultânea, por sistema computacional, dos lançamentos contábeis das duas Pessoas Jurídicas entregues através do EPED Contábil - Escrituração Contábil Digital (ECD) para o ano 2009.

135) Os fatos acima também demonstram que a Bracol Holding Ltda. Teve (e tem) relação direta com a Bertin S/A e com a JBS S/A, pois existiram transferências de receitas e despesas entre a Bracol Holding Ltda. e a Bertin S/A, que resultaram nos lançamentos ora realizados, o que denota a interação e dependência entre as Pessoas Jurídicas citadas, bem como a questão de que a família Bertin é atualmente (ou foi) sócia coproprietária, co-administradora da JBS S/A, por meio de sua Holding, FB Participações S/A. A responsabilização da Bracol Holding Ltda. (ex sócia majoritária da Bertin S/A) se enquadra nos artigos 124, inciso I e 135, inciso I do CTN, o qual transcreve.

Ao opor-se à aplicação do art. 135 do CTN, argumenta a Impugnante que, na qualidade de pessoa jurídica, não foi Diretor, representante Legal e Gerente da Bertin S/A na época dos fatos tratados na autuação, não podendo responder a este título e que, sendo a Bertin S/A constituída sob o regime de sociedade anônima nunca terá sócios mas apenas acionistas titulares de ações.

Neste aspecto, observe-se que, de acordo com a DIPJ 2010 (Ac 2009) constante de fl. 577 apresentada em nome da Bertin S/A, a Bracol Holding Ltda (Atual Tinto Holding Ltda.) figura como acionista majoritária:

(...)

Na qualidade de acionista controladora tinha a Impugnante o dever legal de usar o poder com o fim de fazer a companhia realizar o seu objeto e cumprir sua função social, e tem deveres e responsabilidades para com os demais acionistas da empresa, os que nela trabalham e para com a comunidade em que atua, cujos direitos e interesses deve lealmente respeitar e atender.

Assim, o fato da Impugnante Tinto Holding ser pessoa jurídica não a exonera, por si só, da responsabilidade que lhe foi imputada.

Ainda em contraposição à aplicação do art. 135, alega a Impugnante que o inciso III do CTN também não serviria de fundamento para sua responsabilização, pois a empresa não se encaixa na situação prevista, uma vez que durante o período em análise a empresa Bertin S.A. fora gerida por uma diretoria especializada, não formada por nenhum dos membros da Família Bertin como exigência do BNDES

Mais uma vez, cabe afastar as alegações da Impugnante, tendo em vista que, conforme consta da própria Ficha Cadastral da Bertin S/A, durante todo o ano-calendário 2009, vários membros da família Bertin atuaram como conselheiros administrativos ou mesmo como vice-presidente (Natalino Bertin, Silmar Roberto Bertin e Reinaldo Bertin) ou diretor presidente (Fernando Antonio Bertin) da empresa. É o que se extrai:

(...)

E, neste aspecto, alega a Impugnante ter sido considerada responsável por supostas atitudes fraudulentas da Bertin S/A e por ter se beneficiado pela falta de pagamentos – situações não previstas no art. 124, I do CTN, o qual entende exigir a participação como contribuinte da relação jurídica tributária.

Acerca da questão, observe-se que o referido art. 124 reflete, em seu inciso I, a responsabilidade solidária “de fato”, quando há interesse comum, em paralelo àquela “de direito”, disposta no inciso II, que não exige a presença do interesse comum, mas precisa estar prevista em lei específica.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Como se vê, o texto do art. 124 é expresso ao vincular apenas os casos de responsabilidade solidária “de direito”, objeto do inciso II, à necessidade de designação por lei.

Acerca do alcance da expressão “interesse comum”, já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça, em acórdão de cuja ementa extrai-se:

O instituto está previsto no art. 124 do CTN, em que o inciso determina a solidariedade quando os sujeitos estão na mesma relação obrigacional.

Deve ocorrer interesse comum das pessoas que participam da situação que origina o fato gerador. Conseqüentemente, passam à condição de devedores solidários. (AgRg nos Edcl Resp n. 375.769/RS, Rel. Min. Humberto Martins, 2ª Turma, j. 04/12/2007, DJ 14/12/2007). Destaques incluídos.

Também interpretando o interesse comum, o antigo Conselho de Contribuintes já entendeu pela possibilidade de responsabilização solidária da pessoa física na condição de verdadeira sócia da pessoa jurídica, com fundamento no artigo 124, I do CTN:

“RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – Comprovado nos autos os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas (laranjas) que apenas emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas-correntes bancárias, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 124, I do Código Tributário Nacional, pelo interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal.” (Processo nº 13603.002869/2003-01, Recurso nº 148917, Sessão de 16 de agosto de 2006, Acórdão nº: 107-08692)

No presente caso, o interesse comum, caracterizador da responsabilidade solidária da pessoa jurídica Bracol Honding Ltda (atual Tinto Holding Ltda.), foi evidenciado no curso da ação fiscal por diversos elementos. Resumidamente, constatou-se que durante os anos de 2007 a 2009 a BRACOL HOLDING LTDA transferiu patrimônio à BERTIN S/A.

Essas transferências, além de extrapolarem o momento em que houve a operação societária já referida entre essas duas empresas (01/10/2007), não foram devidamente esclarecidas, quer pela JBS S/A, incorporadora da BERTIN S/A, quer pela BRACOL HOLDING LTDA.

Conforme assentado anteriormente, as alegações de transferências no decorrer do tempo causadas por dificuldades burocráticas e legais, além de não virem

acompanhadas das respectivas provas, não se sustentam diante dos princípios contábeis que devem nortear a escrituração e o controle das operações.

As transferências de recursos e de resultados entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A revela inadmissível confusão patrimonial entre ambas, somente possível em razão da relação de controle exercida pela primeira sobre a segunda.

Em face desse conjunto de circunstâncias não há como negar que a BRACOL HOLDING LTDA teve interesse comum nos fatos geradores das obrigações tributárias apuradas e lançadas por meio dos autos de infração de que trata o presente processo administrativo.

Neste aspecto, cabe, por fim, mencionar que a responsabilidade não fora caracterizada pela simples falta de pagamento, como defende o contribuinte.

Conforme amplamente explicitado, a responsabilização da empresa Tinto Holding Ltda, nova denominação da Bracol Holding LTDA, se deu pela confusão patrimonial ocorrida no período autuado. As transferências de valores de receitas e despesas efetuadas entre as duas empresas (Bracol e Bertin S.A.) deram origem a lançamentos questionados nos autos, resultando em apuração de resultado em montante distinto do real.

O não pagamento dos tributos fora consequência lógica das operações realizadas durante o ano-calendário, uma vez que a não contabilização, ou mesmo, a escrituração efetuada em dissonância da realidade, gerara distorções no resultado do exercício, reduzindo, em muito, os tributos efetivamente devidos.

Frise-se: as irregularidades não se atêm à declaração transmitida à RFB por meio da DIPJ. Mas consubstanciam-se em todos os lançamentos efetuados na contabilidade da empresa Bertin S.A. que não observaram os regramentos legais e as normas e princípios contábeis, gerando alterações injustificadas no Lucro do período.

E a responsabilidade se dá em relação ao crédito tributário como um todo, inclusive penalidade. Não há como prosperar a pretensão de excluir da responsabilidade a pessoa jurídica solidária pela penalidade aplicada, sobretudo tendo em conta as constatações de interação e dependências entre as pessoas jurídicas, demonstrando que integram um mesmo grupo de empresas.

O Fisco tem de provar, primeiramente, a autoria da infração, a partir da premissa de que o infrator não é apenas aquele que praticou materialmente o fato, mas também os que com ele colaboraram (partícipes) e os que determinaram a execução da conduta (mandantes).

Assim, não basta indicar o nome de todos os sócios constantes do contrato social ou pessoas jurídicas vinculadas aos negócios jurídicos práticos pelo contribuinte, imperioso que se individualize o autor das irregularidades, demonstrando ao menos qual o sócio geria a sociedade, e decidia pela prática dos negócios empresariais tipificados como fatos jurídicos tributários (ou que, de alguma forma, pudessem resultar em obrigações tributárias) ou uma ligação umbilical entre atividades aparentemente independentes, marcada pela confusão patrimonial, vinculação gerencial e coincidência de sócios administradores. E para tanto comprovar, admitem-se as provas diretas e indiretas.

No caso presente, a fiscalização foi bastante perspicaz quanto à ocorrência dessa confusão patrimonial entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A. Veja-se, nesse sentido, o que foi constatado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 14.700/14.703):

133) Também não poderíamos deixar de tratar do conteúdo da “PLANILHA 50 = RAZÃO 2009 DAS CONTAS COLIGADAS E CONTROLADAS DAS EMPRESAS BERTIN LTDA (ATIVO) E DA BERTIN S/A (PASSIVO), APENAS ATIVO E PASSIVO QUE TEM CORRELAÇÃO EM AMBAS AS PESSOAS JURÍDICAS.”, pois nela se constata a transferência de patrimônio da Bertin S/A para a Bracol Holding Ltda. no período de 01/01/2009 a 31/12/2009 (no valor de R\$ 208.926.263,12 em transferências de Ativos recebidos da Bertin S/A pela Bracol Holding Ltda. e R\$ 221.735.299,06 em transferências de Passivos recebidos pela Bracol Holding Ltda. da Bertin S/A), ou seja, após a cisão parcial ocorrida e constatada em 01/10/2007. Como se verifica esse fato também comprova a solidariedade da Bracol Holding Ltda. em relação a todo o ano 2009. Já a solidariedade da JBS S/A foi motivada pela incorporação da Bertin S/A

134) A apuração das infrações e das transferências entre a Bracol Holding Ltda. e a Bertin S/A só foi possível através da análise simultânea, por sistema computacional, dos lançamentos contábeis das duas Pessoas Jurídicas entregues através do SPED Contábil – Escrituração Contábil Digital (ECD) para o ano 2009.

135) Os fatos acima também demonstram que a Bracol Holding Ltda. teve (e tem) relação direta com a Bertin S/A e com a JBS S/A, pois existiram transferências de receitas e despesas entre a Bracol Holding Ltda. e a Bertin S/A, que resultaram nos lançamentos ora realizados, o que denota a interação e dependência entre as Pessoas Jurídicas citadas, bem como a questão de que a família Bertin é atualmente (ou foi) sócia co-proprietária, co-administradora da JBS S/A, por meio de sua Holding, FB Participações S/A. A responsabilização da Bracol Holding Ltda. (ex-sócia majoritária da Bertin S/A) se enquadra nos artigos 124, inciso I e 135, inciso I do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

136) Quanto à responsabilização dos sócios, pessoas físicas, da Tinto Holding Ltda. (e da antiga Bertin S/A) se deu por conta dos crimes, em tese, por eles cometidos (e também pela Tinto como sócia majoritária) ao fraudar informações na DIPJ e no Lalur do ano 2009 da Bertin S/A, beneficiando-se assim, todos eles, com o não pagamento dos tributos devidos (IRPJ e CSLL), o que também não deixa de serem beneficiados indiretamente e indevidamente com o método (*modus operandi*) que foi criado e demonstrado acima. O enquadramento legal de suas responsabilizações é o art. 135, incisos I e III do CTN, já que suas condutas foram praticadas com infração lei, e por que não dizer ao contrato social (que não poderia prescrever ações criminosas como estando de acordo com os ditames da Pessoa Jurídica). Os incluímos os dois incisos do citado artigo porque eram sócios (direto - Silmar Roberto Bertin e indiretos – outros irmãos) e porque eles (todos eles) também eram administradores, representantes e gerentes da Bertin S/A à época dos fatos:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

...

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

^

137) Esclarecemos ainda que a Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010, estabeleceu regras quando há pluralidade de sujeitos passivos, como por exemplo, na hipótese de pagamento integral, perdem o objeto as impugnações ou recursos apresentados pelos demais autuados, o pedido de parcelamento deferido a um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais, o parcelamento impede a apreciação de impugnações ou recursos apresentados pelos demais autuados, a impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais (salvo se a impugnação versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, caso em que só produzirá efeitos em relação ao impugnante) etc.

138) Anexos a este Termo estão apenas às planilhas de nºs 14, 16, 19, 20, 21, 28, 31, 38, 39, 40, 41, 44, 45, 46, 47, 48, 49 e 50. Todas as planilhas elaboradas pela fiscalização também farão parte dos autos do processo 15868.720241/2013-79, e que os sujeitos passivos acima identificados poderão obter cópia dos mesmos caso o desejarem. Também esclarecemos a JBS S/A que os lançamentos acima apenas se referem a Bertin S/A (fatos geradores dos 1º ao 4º trimestres de 2009) e que a Bracol Holding Ltda. e seus sócios estão relacionadas a ele pela solidariedade.

139) Já que existiram dois procedimentos fiscais de diligência concomitantes, um relacionado com a Bracol Holding Ltda. e outro com a JBS S/A, que posteriormente foram continuados através de um procedimento fiscal de fiscalização que culminou neste Termo e nos Autos de Infração de IRPJ e CSLL (1º ao 4º trimestres de 2009) relacionados com a Bertin S/A e que se correlacionam, resolvemos adotar a seguinte técnica relacionada à ordem dos documentos no processo: Incluímos no processo digital o Demonstrativo Consolidado dos Autos de Infração (IRPJ e CSLL), em seguida o MPF-F, uma informação fiscal (resumo dos procedimentos), os documentos relacionados ao procedimento fiscal de

O interesse comum da TINTO HOLDING LTDA, resta caracterizado pela ligação umbilical entre suas atividades e a da BERTIN S/A (JBS S/A), marcada pela confusão patrimonial, vinculação gerencial e coincidência de sócios administradores, está presente em toda a situação que constituiu o fato gerador verificado, devendo ser mantido na integralidade o Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado em face da TINTO HOLDING LTDA.

6. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE NATALINO BERTIN, REINALDO BERTIN, SILMAR ROBERTO BERTIN, JOÃO BERTIN FILHO E FERNANDO ANTÔNIO BERTIN

Nos termos do Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 14.717/14.719), a fiscalização enunciou que:

SUJEITOS PASSIVOS QUE ERAM SÓCIOS E/OU DIRETORES, PRESIDENTES E ADMINISTRADORES DAS PESSOAS JURÍDICAS BERTIN S/A, CNPJ Nº

09.112.489/0001-68, E DA BRACOL HOLDING LTDA., CNPJ Nº 01.597.168/0001-99.

(...)

Demonstrou-se nos autos que as condutas geraram sonegação fiscal, fraude e crime contra a ordem tributária, em especial com o preenchimento da DIPJ com informações falsas, o preenchimento do livro Lalur com informações que não se encontram na escrituração contábil, além da falta de adição ou de exclusões indevidas no lucro fiscal, que acarretaram a reversão do resultado fiscal positivo para um resultado fiscal negativo em mais de R\$ 650.000,000,00.

Como os sócios (pessoas físicas ou jurídicas) são (ou foram) também os beneficiários, os representantes, os presidentes e administradores da Bertin S/A e da Tinto Holding Ltda. também devem responder pelos tributos devidos pela Bertin S/A com base no artigo 135, incisos I e III do CTN, em especial pela infração às leis tributárias. Eles são os outros beneficiários das fraudes perpetradas na Bertin S/A e são eles que devem responder pelo crime contra a ordem tributária, juntamente com o responsável pela escrituração contábil da Tinto Holding Ltda. e quem preencheu a DIPJ do período com informações falsas e o livro Lalur.

RESPONSÁVEIS PELA BERTIN S/A, CNPJ Nº 09.112.489/0001-68, (Pessoa Jurídica autuada) - FICHA CADASTRAL DA JUCESP:

NUM.DOC: 443.738/09-9 SESSÃO: 23/11/2009

REMANESCENTE NATALINO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 250.015.238-34, RESIDENTE À AV BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, SAO PAULO - SP, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO (COM INÍCIO DE MANDATO EM 08/02/2008), VICE-PRESIDENTE (COM INÍCIO DE MANDATO EM 08/02/2008).

REMANESCENTE SILMAR ROBERTO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 015.751.668-79, RESIDENTE A AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 ANDAR CJ 53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO (COM INÍCIO DE MANDATO EM 22/09/2008).

REMANESCENTE REINALDO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 269.958.678-15, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND-CJ.53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO (COM INÍCIO DE MANDATO EM 15/04/2009), VICE-PRESIDENTE (COM INÍCIO DE MANDATO EM 15/04/2009) .

REMANESCENTE FERNANDO ANTONIO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 001.854.238-76, RG/RNE: 7774333, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND-CJ.53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO.

REMANESCENTE JOÃO BERTIN FILHO, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 711.616.358-15, RG/RNE: 6491135, RESIDENTE A AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND-CJ.53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO.

RESPONSÁVEIS PELA BRACOL HOLDING LTDA., CNPJ Nº 01.597.168/0001-99, (Pessoa Jurídica sócia majoritária da Bertin S/A no ano 2009) - FICHA CADASTRAL DA JUCESP:

NUM.DOC: 279.372/09-7 SESSÃO: 11/08/2009

REMANESCENTE SILMAR ROBERTO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 015.751.668-79, RG/RNE: 7774321, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 A CJ 53, JD PAULISTANO, SAO PAULO -SP, CEP 01469-900, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO, REPRESENTANTE E ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 2,00 (DOIS REAIS).

ELEIÇÃO/REELEIÇÃO/ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE FERNANDO ANTONIO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 001.854.238-76, RG/RNE: 7774333, RESIDENTE À AV BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, CJ 53, JD PAULISTANO, SÃO PAULO - SP, CEP 01469900, OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA.
ELEIÇÃO/REELEIÇÃO/ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE REINALDO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 269.958.678-15, RG/RNE: 4406782 - SP, RESIDENTE À AV BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, CJ 53, JD. PAULISTANO, São PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA.

ELEIÇÃO/REELEIÇÃO/ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE JOÃO BERTIN FILHO, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 711.616.358-15, RG/RNE: 6491135 - SP, RESIDENTE À AV BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, CJ 53, JD. PAULISTANO, São PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA.

ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE NATALINO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 250.015.238-34, RG/RNE: 4406781 -SP, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 ANDAR CJ.53, JD. PAULISTANO, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900, REPRESENTANDO HEBER PARTICIPAÇÕES S/A, OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA.

Quem informa que preencheu a DIPJ do ano 2009 da Bertin S/A foi o contador sr. Gustavo Bortolan Martins, CPF nº 277.241.928-20 e CRC nº 1SP220651/O-9 e informou que o representante da Pessoa Jurídica era o sr. Fernando Antonio Bertin, CPF nº 001.854.238-76. Essas são as mesmas pessoas que assinam o livro Lalur do ano 2009 da Bertin S/A.

Esclarecemos ainda que a Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010, estabeleceu regras quando há pluralidade de sujeitos passivos, como por exemplo, na hipótese de pagamento integral, perdem o objeto as impugnações ou recursos apresentados pelos demais autuados, o pedido de parcelamento deferido a um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais, o parcelamento impede a apreciação de impugnações ou recursos apresentados pelos demais autuados, a impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais (salvo se a impugnação versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, caso em que só produzirá efeitos em relação ao impugnante) etc.

Os recursos das pessoas físicas trazem alegações semelhantes às da TINTO HOLDING LTDA com relação à falta de nexo de causalidade exigido pelos artigos 135, 136 e 137 do CTN. Nunca foram diretores, gerentes ou administradores da BERTIN S/A, nem atuaram na elaboração de DIPJ, contabilidade ou outros atos desta empresa. Afirmam que a

DIPJ foi entregue quando a BERTIN S/A já se encontrava incorporada pela JBS S/A, sendo elaborada por softwares desta mesma empresa. Destacam que não se pode responsabilizá-los só porque faziam parte do conselho de administração da BERTIN S/A, que não tinham como conheceras operações contábeis desta empresa e que ela possuía diretoria própria, inclusive, com a participação do BNDES como acionista relevante (30%).

Os Srs. REINALDO BERTIN e JOÃO BERTIN FILHO ainda acrescentam que nem eram sócios da BRACOL HOLDING LTDA. O Sr. SILMAR ROBERTO BERTIN, por sua vez, acrescenta que não participou em nenhum ato como signatário, administrador ou qualquer outra coisa.

Nesses casos, não restam dúvidas de que a autoridade fiscal atribuiu a responsabilidade com base na ideia de infração de lei ou contrato social prevista no artigo 135, III do CTN (vide TVF, fls. 14.701/14.703). Confira-se, então, o conteúdo desse dispositivo:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Assim, os diretores, gerentes ou representantes da empresa autuada, pelo fato de terem praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei que resultaram na obrigação tributária objeto da autuação, são considerados responsáveis pelos créditos tributários lançados.

Deve-se, primeiro, averiguar se as pessoas apontadas como responsáveis mantinham essa condição de “diretores, gerentes ou representantes”.

O Termo de Sujeição Passiva Solidária reproduz as Fichas Cadastrais das empresas BRACOL HOLDING LTDA. e BERTIN S/A arquivadas na Junta Comercial do Estado de São Paulo (JUCESP). Na Ficha da BRACOL HOLDING LTDA., fica clara a participação das pessoas físicas apontadas como responsáveis no seu conselho administrativo na época dos fatos apurados pela fiscalização.

Todos possuíam o cargo de administrador e tinham a capacidade de "assinar pela empresa". Na Ficha da BERTIN S/A, também relativamente à época dos fatos apurados pela fiscalização, o Sr. NATALINO BERTIN consta como conselheiro administrativo e vice-presidente, o Sr. FERNANDO ANTÔNIO BERTIN consta como presidente do conselho administrativo e o Sr. SILMAR ROBERTO BERTIN consta como conselheiro administrativo e vice-presidente.

Como bem revelado no voto condutor da decisão recorrida, as atribuições previstas para o Conselho de Administração da BERTIN S/A, contidas nos artigos 7º e 15 do seu Estatuto Social, são, efetivamente, administrativas e afastam a alegação de que seus ocupantes pudessem não se responsabilizar por atos que redundam no descumprimento de obrigações tributárias.

Destarte, são absolutamente incabíveis as justificativas de que os administradores não conheciam as operações contábeis da empresa, de que esta possuía diretoria própria e de que o BNDES era seu acionista com uma relevante participação.

Quem informa que preencheu a DIPJ do ano 2009 da Bertin S/A foi o contador sr. Gustavo Bortolan Martins, CPF.... e CRC ... e informou que o representante da Pessoa Jurídica era o Sr. Fernando Antonio Bertin, CPF nº ... Essas são as mesmas pessoas que assinam o livro Lalur do ano de 2009 da Bertin S/A.

Cabe trazer a baila trecho da decisão de piso ao apreciar tal matéria, *verbis*:

Na situação de que trata o presente processo administrativo, a autoridade autuante cita, no item 128 de seu Termo de Verificação, excertos do relatório da administração relativo ao ano de 2011, do qual consta que o capital social da JBS S/A é compartilhado entre a FB PARTICIPAÇÕES S/A (holding formada pelas famílias Batista e Bertin, que possuía 45,7% das ações ao final de 2011), o BNDESPar (30,4%) e o mercado (20,8%), estando os outros 3,1% das ações em tesouraria ao final do exercício. Além disso, frisa a Fiscalização que o Sr. Natalino Bertin foi eleito para integrar o Conselho de Administração da JBS S/A, no período de 29/04/2011 a agosto de 2013, como segue:

129) 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) os antigos sócios da Bertin S/A participam da "nova" JBS S/A, o que ocorreu foi uma integração. O Sr. Natalino Bertin CPF 250.150.238-34, que participou do Conselho Administrativo da Bertin S/A, foi membro do Conselho Administrativo da JBS S/A. ...

130) Em que pese ter ocorrido uma incorporação (...), no caso concreto o que ocorreu foi uma união de patrimônio e sócios. (grifado no original)

Destarte, está demonstrada a relevante participação de integrantes da família Bertin no capital social da FB PARTICIPAÇÕES S/A, que, por sua vez, tem importante participação no capital social da JBS S/A. Ademais, a família Bertin, após a incorporação da BERTIN S/A pela JBS S/A, passou a ter ingerência sobre a administração desta, inclusive integrando o respectivo Conselho de Administração.

Também demonstrando a efetiva participação da JBS S/A nos fatos que ensejaram a autuação e sua responsabilidade pelo crédito tributário total, inclusive pelas multas de ofício, apresentou a Fiscalização no item 132 de seu Termo de Verificação cópia reprográfica (...) do final das folhas dos Termos de Abertura dos Livros de Apuração do Lucro Real - Lalur - do ano de 2007 e 2009 da Pessoa Jurídica Bertin S/A, datados de 07/08/2007 e 01/01/2009 (respectivamente), objetivando evidenciar que tal livro foi elaborado pela própria JBS S/A, através de sistemas informatizados de Pessoa Jurídica vinculada ao grupo JBS S/A (JBS Agropecuária Ltda., CNPJ nº 07.589.548/0001-68), ou seja, ela mesma o elaborou, e, portanto, tinha todo o conhecimento do conteúdo de tal livro e suas implicações tributárias, pelo que deve responder por todo o crédito tributário.

TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO FISCAL
(REF. AO 4º TRIMESTRES DE 2009)

Processo nº 15868.720241/2013-79
Acórdão n.º 1302-002.090

S1-C3T2
Fl. 16.481



LALUR2009
DA BERTIN



Ainda consigna a Fiscalização que *todos os Livros Lalur apresentados pela JBS S/A, em que pese assinados pelo contador Sr. Gustavo Bortolan Martins e pelos srs. Natalino Bertin (2007) ou Fernando Antonio Bertin (2008 e 2009), foram todos elaborados por softwares da própria JBS S/A e que a DIPJ do ano 2009 da Bertin S/A foi entregue quando a Bertin S/A já se encontrava incorporada pela JBS S/A.*
(...)

Na qualidade de acionista controladora tinha a Impugnante o dever legal de *usar o poder com o fim de fazer a companhia realizar o seu objeto e cumprir sua função social, e tem deveres e responsabilidades para com os demais acionistas da empresa, os que nela trabalham e para com a comunidade em que atua, cujos direitos e interesses deve lealmente respeitar e atender.*

Assim, o fato da Impugnante Tinto Holding ser pessoa jurídica não a exonera, por si só, da responsabilidade que lhe foi imputada.

(...)

Processo nº 15868.720241/2013-79
Acórdão nº 1302-002.090

S1-C3T2
Fl. 16.482



TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Identificação: MPF-F Regional nº 08.1.90.00-2011-03402-4, em continuação ao MPF-D nº 08.1.02.00-2011-00538-2
Objeto do Procedimento

Tributo / Contribuição		Períodos do Lançamento	
IRPJ E CSLL		ANO 2009	
Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO POR INTERESSE COMUM E INFRAÇÃO DE LEI E CONTRATO SOCIAL TINTO HOLDING LTDA. (ANTIGAS BRACOL HOLDING LTDA. E BERTIN LTDA.)			
Logradouro		Número	Complemento
RUA 15 DE NOVEMBRO		200	ANDAR 15 CONJ C
Bairro	Município	UF	CEP
CENTRO	SÃO PAULO	SP	01013-905
SUJEITO PASSIVO QUE ERA SÓCIO MAJORITÁRIO NA BERTIN S/A E QUE TRANSFERIU INDEVIDAMENTE PARA ELA DIVERSAS DESPESAS, BENS E DIREITOS APÓS A CISÃO PARCIAL OCORRIDA EM 01/10/2007, E QUE É RESPONSÁVEL POR INTERESSE COMUM (INCISO I DO ART. 124 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL).			

Sobretudo, asseverou a fiscalização:

A imputação de responsabilidade solidária às pessoas físicas consta do Termo de Verificação e do Termo de Sujeição Passiva de fls. 14.720/14.724, destacando-se deste último os seguintes excertos:

SP ARAÇATUBA DRF

Fl. 14720



MINISTÉRIO DA FAZENDA



Receita Federal

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Identificação-MPF-E Regional nº 08.1.90.00-2011-03402-4, em continuação ao MPF-D nº 08.1.02.00-2011-00538-2
Objeto do Procedimento

Tributo / Contribuição	Período do Lançamento
IRPJ e CSLL	ANO 2009

Contribuinte	CNPJ
TINTO HOLDING LTDA. (ANTIGA BRACOL HOLDING LTDA.)	01.597.168/0001-99
Logradouro	Número Complemento
RUA 15 DE NOVENBRO	200 ANDAR 15 CONJ C
Bairro	Município UF CEP
CENTRO	SÃO PAULO SP 01013-905

Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – ART. 135 INCISOS I E III DO CTN	CPF
NATALINO BERTIN	250.015.238-34

Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – ART. 135 INCISOS I E III DO CTN	CPF
REINALDO BERTIN	269.958.678-15

Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – ART. 135 INCISOS I E III DO CTN	CPF
SILMAR ROBERTO BERTIN	015.751.668-79

Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – ART. 135 INCISOS I E III DO CTN	CPF
JOÃO BERTIN FILHO	711.616.358-15

Sujeito Passivo – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – ART. 135 INCISOS I E III DO CTN	CPF
FERNANDO ANTONIO BERTIN	001.854.238-76

SUJEITOS PASSIVOS QUE ERAM SÓCIOS E/OU DIRETORES, PRESIDENTES E ADMINISTRADORES DAS PESSOAS JURÍDICAS BERTIN S/A, CNPJ Nº 09.112.489/0001-68, E DA BRACOL HOLDING LTDA., CNPJ Nº 01.597.168/0001-99.

TODOS COM O MESMO DOMICÍLIO FISCAL (antigo local da sede das Pessoas Jurídicas do grupo Bertin/Bracol):

Logradouro	Número Complemento
AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA	2012 5º ANDAR CJ 51
Bairro	Município UF CEP
JARDIM PAULISTANO	SÃO PAULO SP 01451-000

Local da Lavratura	Data	Hora
Safis / DRF / Araçatuba / SP, Rua Edgar Jardim Bastos, nº 168, Jardim Nova Iorque, Araçatuba – SP	11/12/2013	10:34

Demonstrou-se nos autos que as condutas geraram sonegação fiscal, fraude e crime contra a ordem tributária, em especial com o preenchimento da DIPJ com informações falsas, o preenchimento do livro Lalur com informações que não se encontram na escrituração contábil, além da falta de adição ou de exclusões indevidas no lucro fiscal, que acarretaram a reversão do resultado fiscal positivo para um resultado fiscal negativo em mais de 650.000.000,00

Como os sócios (pessoas físicas ou jurídicas) são (ou foram) também os beneficiários, os representantes, os presidentes e administradores da Bertin S/A e da Tinta Holding Ltda. também devem responder pelos tributos devidos pela Bertin S/A com base no artigo 135, incisos I e III do CTN, em especial pela infração à leis tributárias. Eles são os outros beneficiários das fraudes perpetradas

na Bertin S/A e são eles que devem responder pelo crime contra a ordem tributária, juntamente com o responsável pela escrituração contábil da Tinto Holding Ltda. e quem preencheu a DIPJ do período com informações falsas e o livro Lalur.

RESPONSÁVEIS PELA BERTIN S/A, CNPJ Nº 09.112.489/0001-68, {Pessoa Jurídica autuada) - FICHA CADASTRAL DA JUCESP:

NUM.DOC: 443.738/09-9 SESSÃO: 23/11/2009

REMANESCENTE NATALINO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 250.015.238-34, RESIDENTE A AV BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, SAO PAULO - SP, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO (COM INÍCIO DE MANDATO EM 00/02/2008) , VICE-PRESIDENTE (COM INÍCIO DE MANDATO EM 08/02/2008).

REMANESCENTE SILMAR ROBERTO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 015.751.668-79, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 ANDAR CJ 53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900. OCUPANDO O CARGO DE PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO (COM INÍCIO DE MANDATO EM 22/09/2008).

REMANESCENTE REINALDO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 269.958.678-15, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND-CJ.53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO (COM INÍCIO DE MANDATO EM 15/04/2009), VICE-PRESIDENTE (COM INÍCIO DE MANDATO EM 15/04/2009) .

REMANESCENTE FERNANDO ANTONIO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 001.854.238-76, RG/RNE: 7774333, RESIDENTE A AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012. 5 AND-CJ.53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO.

REMANESCENTE JOÃO BERTIN FILHO, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 711.616.358-15, RG/RNE: 6491135, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND-CJ.53, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE CONSELHEIRO ADMINISTRATIVO.

RESPONSÁVEIS PELA BRACOL HOLDING LTDA., CNPJ Nº 01.597.168/0001-99, (Pessoa Jurídica sócia majoritária da Bertin S/A no ano 2009) - FICHA CADASTRAL DA JUCESP;

NUM.DOC: 279.372/09-7 SESSÃO: 11/08/2009

REMANESCENTE SILMAR ROBERTO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 015.751.668-79, RG/RNE: 7774321, RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 A CJ 53, JD PAULISTANO, SAO PAULO -SP, CEP 01469-900, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO, REPRESENTANTE E ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 2,00 (DOIS REAIS).

ELEIÇÃO/REELEIÇÃO/ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE FERNANDO ANTONIO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 001854.238-76, RG/RNE: 7774333, RESIDENTE À A V BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, CJ 53, JD PAULISTANO, SÃO PAULO - SP, CEP 01469900, OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA.

ELEIÇÃO/REELEIÇÃO/ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE REINALDO BERTIN, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 269.958.678-15, RG/RNE: 4406782- SP, RESIDENTE À A V BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, CJ 53, JD, PAULISTANO, São PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA.

ELEIÇÃO/REELEIÇÃO/ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE JOÃO BERTIN FILHO, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 711.616.358-15, RG/RNE: 6491135 - SP, RESIDENTE À AV BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 AND, CJ 53, JD, PAULISTANO, São PAULO - SP, CEP 01469-900, OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA.

ALTERAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DE NATALINO BERTIN.
NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 250.015.238-34, RG/RNE: 4406781 -SP,
RESIDENTE À AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 2012, 5 ANDAR CJ.53, JD.
PAULISTANO, SAO PAULO - SP, CEP 01469-900. REPRESENTANDO HEBER
PARTICIPAÇÕES S/A, **OCUPANDO O CARGO DE ADMINISTRADOR,**
ASSINANDO PELA EMPRESA.

Quem informa que preencheu a DIPJ do ano 2009 da Bertin S/A foi o contador sr. Gustavo Bortolan Martins, CPF.... e CRC ... e informou que o representante da Pessoa Jurídica era o Sr. Fernando Antonio Bertin, CPF nº ... Essas são as mesmas pessoas que assinam o livro Lalur do ano de 2009 da Bertin S/A

Portanto, o que se verifica é que, apesar dos protestos das recorrentes, estes exerceram a administração da empresa autuada. A condição de "diretores, gerentes ou representantes" prevista na lei não é só de direito, mas, também, de fato.

Diante disso, quando a fiscalização apurou a "infração de lei" reclamada pela norma atributiva de responsabilidade acima citada apontou claramente as condutas dolosas e reiteradas concernentes à imputação de informações falsas no LALUR e na DIPJ, as quais resultaram na qualificação das multas aplicadas, bem ilustram essa constatação.

Contudo, entendo que as responsabilidades solidárias do presente caso se estendem apenas para as autuações que foram lavradas com multa qualificada, pois caracterizam as condutas dolosas praticadas pelos recorrentes, devendo ser afastada a responsabilidade dos recorrentes no que se refere a INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0001, INFRAÇÃO 0001 e TEXTO 0003, as quais foram aplicadas multa de 75%.

7. EXIGÊNCIA REFLEXA. CSLL

Relativamente à exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente.

8. CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de afastar as preliminares de nulidade e de cerceamento do direito de defesa, bem como, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário do Sujeito Passivo principal e do Sujeito Passivo solidário TINTO HOLDING LTDA e dar parcial provimento aos recursos dos sujeitos passivos solidários pessoas físicas, notadamente para afastar a responsabilidade no que se refere a INFRAÇÃO 0001 – TEXTO 0001, INFRAÇÃO 0001 e TEXTO 0003, as quais foram aplicadas multa de 75%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa

Processo nº 15868.720241/2013-79
Acórdão n.º **1302-002.090**

S1-C3T2
Fl. 16.486
