



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

Processo n° 16561.720170/2014-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.640 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2017
Matéria GANHO DE CAPITAL
Recorrente TINTO HOLDING LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/12/2009

ACÓRDÃO 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE.

Descabe a nulidade de Acórdão proferido por DRJ a qual possui competência legal para o julgamento em primeira instância; não configura supressão de instância, acórdão regularmente proferido por DRJ, com base nos elementos contidos nos autos, que manteve o entendimento da fiscalização, tratando-se de prerrogativa dos julgadores daquele órgão, e em não concordando, a recorrente pode exercer seu direito de recorrer à segunda instância de julgamento (CARF); tampouco houve preterição do direito de defesa, pois a impugnação foi apreciada e se na opinião da recorrente, o foi com insuficiência de argumentos e superficial, tal lacuna foi discutida e não confirmada no julgamento do recurso voluntário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2009

VENDA DE AÇÕES DE EMPRESA CONTROLADA. FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÕES - FIP. ATO SIMULADO. SUJEITO PASSIVO. HOLDING CONTROLADORA.

O sujeito passivo a ser tributado por ganho de capital na venda das ações de empresa controlada é a holding detentora e não o FIP constituído alguns dias antes da operação mediante a conferência das ações da empresa vendida, pois ato simulado não é oponível ao fisco, devendo receber o tratamento tributário que o verdadeiro ato dissimulado produz.

FIP. AUSÊNCIA DE FINALIDADE NEGOCIAL.

Desprovido de finalidade negocial o Fundo de Investimento em Participação - FIP, constituído por uma única investidora, com um único investimento ao qual não foi aportado qualquer investimento adicional ou ato de gestão

visando seu crescimento/desenvolvimento ou saneamento e cuja permanência no FIP durou alguns dias.

FIP. DESCONSIDERAÇÃO. LEGALIDADE.

É desprovida de base a acusação de que a desconsideração do FIP afronta ao princípio da legalidade, dado que foi devidamente avaliado que a interposição do FIP no lugar da autuada tratou-se de manobra para evadir tributação de ganho de capital.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. DOLO.

Estando comprovada a prática deliberada de simulação, portanto, estando caracterizados o dolo e sonegação, cabe a qualificação da multa de ofício.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício é parte integrante da obrigação ou crédito tributário e, quando não extinta na data de seu vencimento, está sujeita à incidência de juros.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORA DE FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÃO - FIP

Conclui-se que não há elementos para responsabilização tributária solidária com base no art. 135, III, e tampouco no 124, I do CTN, de administradora de FIP, que, formalmente, não detinha poderes de tomar as decisões que conduziram à autuação fiscal, por outro lado, não há informações concretas nos autos sobre se ofereceu consultoria à autuada e se a orientou a adotar a simulação identificada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EMPRESA CONTROLADORA.

Cabe a responsabilização solidária com base no art. 124, I, do CTN, se a controladora detém 99,99% do capital acionário, o estatuto social determina que as decisões devem ser tomadas por no mínimo 75% do capital, e se os acionistas desta controladora, sociedade anônima fechada, são as mesmas pessoas que administram a autuada.

STJ. SÚMULA 430. SIMULAÇÃO. DOLO. SONEGAÇÃO.

A súmula nº 430 do STJ não se aplica se há comprovação da simulação e conduta dolosa, que levou à sonegação de IRPJ e CSLL devido.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS-ADMINISTRADORES.

Cabe a responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I do CTN aos sócios administradores, tomadores das decisões que conduziram à autuação fiscal; e, tendo em vista a identificação de simulação, portanto, dolo e sonegação, também aplicável a responsabilização pelo art. 135, III do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2009

GANHO DE CAPITAL.

Serão classificados como ganhos ou perdas de capital e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação de bens do ativo permanente, apurados com base o valor contábil do bem, assim entendido o

que estiver registrado na escrituração do contribuinte; o valor contábil para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido, será a soma algébrica do valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte, mais ágio ou deságio e provisão para perdas.

OPERAÇÃO SOCIETÁRIA, PERDA. ANO-CALENDÁRIO 2014.

Alegada perda em operação societária na continuidade da operação societária ocorrida no ano 2014, isto é, posterior ao fato gerador de 31/12/2009 objeto dos presentes autos, deve ser contabilizada e considerada na apuração do ano em que ocorreu, ou seja, em 2014.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2009

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente e dos responsáveis solidários, a exceção do Citibank DTVM, cuja responsabilidade foi afastada por unanimidade. O Conselheiro Gustavo Guimarães acompanhou a Relatora pelas conclusões. Fizeram sustentação oral os Drs. Renato Silveira, Paulo Rogério Ribeiro e Roberto Quiroga, pela Recorrente e responsáveis solidários e, pela Fazenda Nacional, o Dr. Rodrigo Moreira Lopes.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los- Relator.

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

Relatório

Trata o processo dos autos de infração de págs. 1.980/2.002, que exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ no montante de R\$793.453.672,19, devido à infração 001 - Ganhos e Perdas de Capital apurados incorretamente- Ganho de Capital na alienação de

investimento, avaliado pelo Método da Equivalência Patrimonial - MEP, apenado com multa de ofício de 150%; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R\$285.643.321,99, relativa à mesma infração, multa de 150%, págs. 1.928/1.978 Termo de Verificação de Infração Fiscal - TVF.

3. Foram lavrados os seguintes Termos de Sujeição Passiva Solidária: no caso das pessoas físicas, todos com base legal nos arts. 124, I e 135, III do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

- a. nº 01, Natalino Bertin, CPF nº 250.015.238-34;
- b. nº 02, Fernando Antonio Bertin, CPF nº 001.854.238-76;
- c. nº 03, Silmar Roberto Bertin, CPF nº 015.751.668-79;
- d. nº 04, Reinaldo Bertin, CPF nº 269.958.678-15;
- e. nº 05, João Bertin Filho, CPF nº 711.646.358-15;
- f. nº 06, Citibank Distribuidora de Títulos e Valores Mob. S/A, CNPJ nº 33.868.597/0001-40, com base nos arts. 124, I e 135, I e III do CTN;
- g. nº 07, Heber Participações S/A, CNPJ 01.523.814/0001-73, com base legal no art. 124, I do CTN.

4. Cientificados o contribuinte e os responsáveis solidários em 16/12/2014, págs. 2.041/2.048, todos apresentaram impugnações, págs. 2.051/3.315.

5. Às págs. 3.359/3.397, Acórdão nº 16-68.240, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP- DRJ/SPO, de 07 de maio de 2015, que julgou improcedentes as impugnações e manteve os Termos de Sujeição Passiva Solidária:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

INCORPORAÇÃO DE AÇÕES. NECESSIDADE DE PROPÓSITO NEGOCIAL. UTILIZAÇÃO DE "EMPRESA VEÍCULO"

Não produz o efeito tributário, almejado pelo sujeito passivo, a incorporação de ações por pessoa jurídica, mediante a constituição de fundo de investimento, sem qualquer finalidade comercial ou societária, unicamente para diferir o pagamento de tributos devidos.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade de atos insertos no ordenamento jurídico.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa qualificada é cabível quando constatada que a contribuinte incidiu em ilícitos penais previstos nos arts.71, I e II, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC. CABIMENTO.

São cabíveis, na forma dos autos, por expressa disposição legal, asexigências de multa de ofício e de juros de mora.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, por terem suporte fático comum.

(...)

Voto

(...)

Não só a pessoa jurídica responde pelo inadimplemento da obrigação tributária, incluindo-se as penalidades de caráter moratório, mas também os sócios, pois são decorrentes do inadimplemento da obrigação tributária principal (art.113, §1º do CTN) previstos expressamente em lei (art.135 do CTN). Portanto, os sócios respondem solidariamente com a pessoa jurídica quanto à multa qualificada com a imputação de responsabilidade tributária.

(...)

A participação societária (da Heber Participações S/A) comprova o interesse comum, o que torna legítimo o arrolamento da contribuinte como responsável pela multa qualificada.

(...)

Pelo exposto é cabível a imputação da responsabilidade tributária solidária à Citibank DTVM (pessoa jurídica Administradora do Bertin FIP) decorrente do artigo 135, inciso I, combinado com o artigo 134, inciso III, todos do Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário. Tinto Holding Ltda.

6. Apresentado tempestivamente, págs. 3.419/3520, com os documentos de págs. 3.521/3.600.

7. Afirma que o objeto do litígio está relacionado à constituição, pela Recorrente, do Bertin Fundo de Investimento em Participações (BERTIN FIP) em uma das etapas da complexa Associação entre os Grupos JBS e BERTIN (partes não relacionadas e independentes), sendo que a Fiscalização entendeu que o BERTIN FIP seria uma "empresa-veículo", constituída com "propósito meramente tributário", visando diferimento, com base no art. 2º da Lei nº 11.312, de 2006, da tributação do suposto ganho de capital, o que foi endossado pela DRJ/SPO.

8. Destaca que o BERTIN FIP foi constituído em novembro de 2009, com período inicial de investimento de 5 (cinco) anos e prazo de duração de 10 (dez) anos, e atualmente (ano de 2015) permanece com autorização da CVM para funcionamento no mercado de capitais e com patrimônio líquido no montante de R\$5.253.018.815,96, possuindo ações da J&F Investimentos S.A. (*Holding* do Grupo JBS) na sua carteira de investimentos (doc. 01). Portanto, o BERTIN FIP existe (e sempre existiu!) e sua duração não é efêmera.

9. Aponta que o Autuante presumiu que o BERTIN FIP só controla a Bertin S/A no papel e por isso, suposto ganho de capital na incorporação das ações da Bertin S/A foi atribuído à Recorrente e centra seus argumentos em dois aspectos: que houve propósito negocial na constituição do BERTIN FIP e a inexistência de ganho de capital pela Recorrente, a ser tributado.

10. Quanto ao propósito negocial, anexa o doc 03, Nota Técnica da Consultoria Tendências.

11. Sobre as razões negociais e econômicas para a criação do BERTIN FIP, destaca que a Lei nº 6.385, de 1976, estabelece que é competência da CVM regular e fiscalizar o mercado de capitais e o BERTIN FIP está devidamente lá registrado e a Instrução CVM nº 391, de 2003, estimula a sua utilização para o controle de investimentos em ações de companhias abertas ou fechadas, sendo a criação do fundo opção legítima:

(III) a análise da constituição do BERTIN FIP deve ser contextualizada no início das etapas da Associação entre os Grupos JBS e BERTIN, e garantiu a celeridade necessária e exigida para a combinação de negócios, serviu de instrumento para conciliar as condições negociadas no Acordo firmado entre as partes, preservou a tributação de eventual ganho de capital ao momento da alienação ou resgate de cotas, e delimitou a posição acionária da Família Bertin na Holding (FB Participações) da JBS até junho de 2014, havendo, sim, motivos extratributários;

12. Descreve as etapas da Associação entre os grupos independentes Bertin e JBS, pois a análise do "filme" como um todo, esclarece melhor que mera "fotografia", de forma a comprovar a legalidade dos negócios jurídicos praticados e a inexistência de ganho de capital:

a. a Recorrente é holding integrante do grupo Bertin;

b. em 2008, o BNDESPAR subscreveu e integralizou ações na Bertin S/A (empresa operacional agropecuária, do grupo JBS), em mais de 1 (um) bilhão de reais;

c. no 2º semestre 2009, os grupos Bertin e JBS firmaram acordo de Associação, em que os acionistas controladores da JBS e os da Bertin, concordaram em contribuir em uma sociedade holding (a FB Participações) que passará a ser acionista controladora tanto da Bertin como da JBS; destaca que a sociedade holding (a FB Participações) não é empresa operacional;

d. a FB Participações (Nova Holding) foi constituída em 23/09/2009; o controle seria dos ex-controladores da JBS;

e. dada a indefinição das operações que deveriam ser efetuadas para a combinação de negócios, incerteza quanto à participação acionária que passaria a deter na "Nova Holding", e pendência do resultado de diligência prévia (*due intelligence*) de mensuração dos ativos e passivos da Bertin S/A, e como forma de se preparar para a Associação, a Recorrente subscreveu e integralizou todas as cotas do BERTIN FIP, conferindo-lhe as 20.926.764 ações que detinha da Bertin S/A

(aprox. 73% do total); assim o BERTIN FIP passou a controlador da Bertin S/A, e o BNDES tinha 27% aproximadamente.

f. em 12/12/2009, os dois grupos decidiram que a JBS incorporaria as ações da Bertin S/A (de propriedade do BERTIN FIP e do BNDES) e, em contrapartida, os controladores da Bertin S/A receberiam 32,45518835 ações de emissão da JBS, para cada ação de emissão da Bertin S/A (permuta de ações) - o BERTIN FIP recebeu, por permuta 679.182.067,18 ações da JBS S/A, não havendo apuração de ganho de capital nessa operação de troca de ativos por valor histórico); ficou condicionado que as ações de emissão da JBS a serem recebidas em substituição pelos ex-controladores da Bertin S/A deveriam ser imediatamente empregadas na integralização de capital subscrito pela FB Participações S/A (Nova Holding) - e assim foi feito, o BERTIN FIP empregou as ações da JBS recebidas, na integralização da subscrição de aumento de capital social do FB Participações S/A; assim os ex-controladores da Bertin S/A teriam participação acionária direta na FB Participações S/A (Nova Holding);

g. com essas operações societárias, os acionistas da JBS e da Bertin S/A passaram a deter participação acionária direta na FB Participações, com o controle pelos acionistas da JBS, e a Bertin S/A se transformou em subsidiária integral da JBS;

h. a subscrição e integralização do aumento de capital social, no importe de R\$ 4.949.046.230,13, implicou a emissão de 2.334.370.128 novas ações da FB Participações S.A., que foram recebidas pelo BERTIN FIP em substituição às anteriores 679.182.067,18 ações da JBS. Nessa nova permuta de ações, o Grupo Bertin passou a deter relevante investimento na FB Participações S.A. (Holding controladora da JBS);

i. após a concretização das operações descritas, o BERTIN FIP registrou, contabilmente, ganho de R\$ 3.173.814.688,75, devido à valorização de suas cotas promovida pela substituição das antigas ações da BERTIN S.A. (custo de aquisição no importe de R\$ 1.775.231.541,38) pelas novas ações de emissão da FB Participações (custo de aquisição no importe de R\$ 4.949.046.230,13). Esse ganho registrado contabilmente está sujeito à tributação somente no resgate ou na alienação de cotas do fundo, nos termos do artigo 2º Lei nº 11.312, de 2006, o que não ocorreu;

j. também em razão do regime de tributação (caixa) previsto no artigo 2º da Lei nº 11.312, de 2006, a Recorrente não deveria ter reconhecido por competência a valorização de suas cotas até então detidas no BERTIN FIP, pois isso implicaria a antecipação de uma tributação diferida e, o que é pior ainda, a tributação de ganho ainda não realizado; de toda forma, reitera que essa questão não foi aventada pela autoridade administrativa e, portanto, não tem relação com a matéria objeto do contencioso administrativo;

k. e, em 31/12/2009, a BERTIN S.A. foi incorporada pela JBS S.A.

13. Relata que apesar do sucesso na criação da maior empresa do ramo, os Grupos JBS e BERTIN entraram em conflito quanto ao valor da Associação, diretamente influenciado pelos Ativos e Passivos da BERTIN S.A., que refletiram na quantificação do seu patrimônio líquido, na valoração das ações incorporadas pela JBS S.A. e na própria participação acionária da

Família Bertin na Holding da JBS, revelando, desse modo, que a decisão de constituir o BERTIN FIP para também funcionar como "amortecedor" das relações societárias e conciliador dos interesses foi acertada.

14. E cita conclusão na Nota Técnica da Consultoria Tendências, de que:

"A utilização de um fundo de participação, tal como o FIP, poderia ser considerada uma alternativa adequada para o cenário acima descrito, de uma operação complexa marcada por inúmeras incertezas. Seu uso permitiria maior flexibilidade, evitando custos que se mostrassem posteriormente evitáveis e reduzindo custos de transação em geral (...)".

15. Destaca que a criação do BERTIN FIP serviu de instrumento para conciliar os interesses dos grupos Bertin e JBS, sem prejudicar as atividades da empresa operacional Bertin S/A e:

(IV) os atos praticados foram devidamente registrados e declarados pelos Grupos JBS e BERTIN, inclusive com a publicação de Fatos Relevantes, acompanhados de perto pelo mercado como um todo, pela imprensa especializada, pela Câmara dos Deputados, que determinou a criação de uma Subcomissão Permanente para Acompanhar a Associação, pelo Banco Nacional do Desenvolvimento (BNDES), que por meio da BNDES Participações S.A. (BNDESPAR) possuía investimento relevante na Bertin S.A. e na JBS S.A., pelo "CADE" e pela "CVM" (Órgão de fiscalização do BERTIN FIP);

(V) o BERTIN FIP (atualmente denominado Pinheiros FIP) permanece registrado na "CVM", sujeito aos seus rígidos poderes de fiscalização e com autorização expressa para funcionamento no mercado de capitais, sendo que no site da própria "CVM" (www.cvm.org.br) é possível a qualquer cidadão consultar os seus informes trimestrais, a sua carteira de investimento e as suas demonstrações financeiras;

(VI) o argumento fazendário de constituição do BERTIN FIP apenas e tão-somente para economia de tributos é uma falácia, pois: (a) a tributação de eventual ganho de capital está diferida (e não suprimida), nos exatos termos do artigo 2º da Lei nº 11.312/2006; e (b) nos termos do artigo 3º da Lei nº 11.312/2006, não estão preenchidos os requisitos legais para o benefício da alíquota zero do IRRF, pois o investidor estrangeiro (Blessed) recebeu mais de 40% das cotas do FIP e, ainda, está domiciliado em paraíso fiscal;

(VII) todo o contexto apresentado no recurso do contribuinte revela ser absolutamente descabida a acusação fiscal de fraude;

16. Nega que houve interposição de empresa-veículo, que seria papel incompatível com as características do BERTIN FIP, que continua em operação e fiscalizado pelo Banco Central e CVM; cita o relatório Socopa - Sociedade Corretora Paulista S/A, atual administradora do BERTIN FIP, fl. 21, que evidencia que, em 06/12/2013, as mesmas 2.334.370.128 ações da FB

Participações S/A permaneciam na carteira de investimentos, portanto, não havia ocorrido a alienação ou o fato gerador a ensejar ganho de capital tributável.

17. Aponta ausência de norma antielisiva no ordenamento jurídico brasileiro que legitimasse, neste momento, para fins de tributação, a desconsideração de negócios jurídicos lícitos efetivamente praticados, mesmo aqueles com o único propósito de economia fiscal e destaca que não é este o presente caso concreto, pois, conforme previsão legal, seria quando muito, a tributação diferida. Aduz que o parágrafo único do art. 116 do CTN, acrescido pela LC nº 104, de 2001 ainda necessita de regulamentação por lei ordinária e não serve para fundamentar autos de infração, nem a figura do "propósito negocial" foi incorporada pelo ordenamento jurídico nacional; por isso, desconsiderar a existência da BERTIN VIP em uma das etapas da Associação com a JBS viola o princípio da legalidade.

18. Que, se considerada fraudulenta a constituição do BERTIN FIP, os efeitos tributários da "realidade" serão que não existe ganho tributável pela Recorrente na Associação com a JBS, pois considerar-se-iam como não ocorridos os atos praticados pelo BERTIN FIP: (I) permuta de ações da BERTIN S.A. pelas ações da JBS S.A, a valor histórico; (II) permuta de ações da JBS S.A pelas ações da FB Participações, a valor de mercado; e (III) registro contábil do ganho verificado na troca de ações da JBS S.A. pelas ações da FB Participações; consequentemente não teria havido ganho de capital pela Recorrente na operação.

19. Eis que os Grupos JBS e Bertin entraram em conflito e só em junho de 2014 chegaram a um acordo, cujo resultado foi o desfazimento da Associação o que implicou a transferência, pela Recorrente, de ações da Bertin S.A., no montante de R\$ 1.775.231.541,38 (valor da integralização das cotas do BERTIN FIP em 30/11/2009), por R\$ 346.000.000,00 para a J&F Investimentos S.A. (Holding controladora do Grupo JBS).

20. Portanto, o resultado final da operação para a Recorrente foi a apuração de efetivo e vultoso prejuízo, no montante aproximado de R\$ 1.429.000.000,00, e não ganho de capital a ser oferecido à tributação, no montante de R\$ 3.173.814.688,75.

21. Se não for efetuada a recomposição da verdade material, estarão afrontados os princípios constitucionais do não confisco e da capacidade contributiva.

22. Repele a qualificação da multa, que qualifica de descabida pois, além de não configurada a fraude ou simulação, quando muito, estaria caracterizada divergência de interpretação da legislação tributária (regra de diferimento da tributação do FIP), caso em que, havendo dúvida razoável, descabe a qualificação; que, se a conduta do contribuinte é mero ato oponível ao Fisco, não recolhimento do tributo, sem a utilização de expedientes tipificados na legislação como ilícitos típicos, o apenamento cabível é da multa de 75%. Destaca a ausência de dolo e a não tipificação das condutas dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

23. Assevera que os juros de mora não devem incidir sobre a multa de ofício lançada, por falta de previsão legal, pois o art. 1616, em cotejo com os arts. 113 e 119, todos do CTN somente autorizam a cobrança sobre valores decorrentes da obrigação principal não pagos no vencimento.

24. Requer sustentação oral perante o CARF.

Recurso Voluntário. Citibank Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A, págs. 3.604/3.750.

25. Descreve os fatos que levaram à autuação fiscal e à sua responsabilização solidária que impugnou e o Acórdão proferido pela DRJ/SPO.
26. Argui, preliminarmente a nulidade do Acórdão recorrido que não cumpriu seu dever de fundamentar a decisão, meramente transcrevendo ou parafraseando trechos do TVF, sem manifestação de juízo de valor próprio; que não há comprovação de condutas dolosas ou irregulares da Recorrente na administração do BERTIN FIP, à luz da legislação de regência e do Regulamento do Fundo e tampouco que a Recorrente participou nas tratativas negociais relacionadas à cessão de cotas do Fundo à Blessed.
27. Explica que o ganho de capital auferido na integralização das ações da JBS na FB permanece contabilizado no Fundo e será devidamente tributado à alíquota de 15%, quando do resgate das cotas ou na sua liquidação, de acordo como art. 2º da Lei nº 11.312, de 2006. Por isso, as alegações de que o Fundo teria sido uma "empresa veículo", ou que teria sido idealizado para a redução da tributação sobre as operações analisadas, são argumentos equivocados e destaca que o TVF não menciona "empresa veículo" e que o BERTIN FIP tem duração de 10 (dez) anos, portanto, não é efêmero; cita julgados do CSRF e STJ.
28. Afirma que a grandeza autuada como ganho de capital auferido pela Tinto Holding, em razão da integralização de capital na FB com ações da JBS, é o reflexo, na Tinto Holding, da valorização das cotas do Bertin FIP devido à reorganização societária, pois, em decorrência, o Bertin FIP registrou uma receita de R\$ 3.173.815.000,00, que implicou na valorização de suas cotas nesse mesmo montante, a qual deveria ter sido refletida pelo regime de competência - e tributada - pela única cotista do Bertin FIP (não sendo considerada válida a cessão das cotas à Blessed), a Tinto Holding, nos termos da legislação vigente à época dos fatos, e este é mesmo montante do "ganho de capital" sobre o qual são exigidos o IRPJ e CSLL no presente processo administrativo, e em relação ao qual a Recorrente informou a Tinto Holding, e destaca que não teria como interferir junto à Tinto Holding que reconhecesse o ganho na contabilidade, no regime de competência, e oferecesse à tributação; assim, refuta a alegação da DRJ de que não estaria comprovado que informou a Autuada sobre a valorização das cotas.
29. Destaca que a DRJ confirmou a conclusão do autuante de que a constituição do BERTIN FIP visou unicamente a redução de tributos, mas não demonstrou ou quantificou em que medida foram reduzidos com a postergação do pagamento para o momento do resgate ou liquidação; que, ao contrário, a desconsideração do Bertin FIP, com a tributação do ganho de capital auferido pela Tinto Holding na integralização de capital na FB com ações da JBS conduz exatamente ao mesmo resultado tributário se considerada a existência do Bertin FIP, com o devido reconhecimento da valorização de suas cotas pela Tinto Holding; por isso, a interposição do Bertin FIP não pode ser considerada "um ato com a finalidade de se reduzir a tributação"; eventual ato que poderia reduzir a tributação em questão seria a cessão de 66% das cotas do Bertin FIP para a Blessed Holdings LLC ("Blessed"), que não teve qualquer ingerência da ora Recorrente; além da redução na carga tributária da Tinto Holding, a cessão - se válida - acarretou, também, uma perda que deveria ter sido registrada nos livros da cotista, e o que não diz respeito à Citibank, pois fora do âmbito de sua atuação como administradora do Bertin FIP.
30. Resume que (i) o imposto de 15% devido pelos cotistas dos Fundos de Investimento em Participação no resgate das cotas ou liquidação do fundo encontra-se preservado no Bertin

FIP, atual Pinheiros Fundo de Investimento em Participações, e será recolhido ao Fisco quando os referidos eventos ocorrerem; (ii) o ganho de capital a ser recolhido seria o mesmo considerando-se ou não a existência do Bertin FIP; e que (iii) a Tinto Holding foi devidamente informada pela Recorrente acerca da valorização de suas cotas, de modo que deveria ter reconhecido tais montantes, por competência, em sua contabilidade, e oferecido à tributação pelo IRPJ e pela CSLL

31. Destaca que a operação societária em questão foi acordada entre a JBS e a Bertin, sem participação de Recorrente, pois era apenas gestora de fundos de investimentos, não possuindo poderes de ingerência sobre tal reorganização societária e descreve as etapas, demonstrando a alegação e acrescentando a etapa não mencionada no recurso da Tinto Holding:

24/12/2009: Tinto Holding cede 1.174.351,62425 cotas¹⁸ do Bertin FIP para a Blessed, sociedade com sede em Delaware, Estados Unidos, pelo montante de US\$ 10.000,00, nos termos do Instrumento Particular de Cessão e Transferência de Quotas e Outras Avenças (fls. 925/928 dos autos).

Como já exposto na impugnação apresentada pela Recorrente, mencione-se que pela análise do referido documento nota-se, claramente, que a cessão em referência não teve qualquer participação da Recorrente, tendo sido realizada em transação privada, ocorrida exclusivamente entre as partes Tinto Holding e Blessed.

Com efeito, conforme consta da cláusula segunda do documento em questão, a cessão, efetuada "desde logo, em caráter irrevogável e irretratável" deveria tão somente ser comunicada à Recorrente, posteriormente a sua realização¹⁹, para que esta a formalizasse nos livros do Bertin FIP.

(...)

(...); tendo havido fraude ou simulação na cessão de cotas ora comentada, a Recorrente seria tão vítima destas quanto o Fisco, na medida em que só tomou conhecimento destas após a sua realização. Nesse sentido note-se que o próprio TVF afirma que a cessão das quotas se deu sem qualquer ingerência da ora Recorrente.²⁰

Também vale consignar que a cessão de cotas em questão, apenas foi levada ao conhecimento da Equipe de Fiscalização em razão de resposta apresentada pela própria Recorrente, conforme demonstram claramente os parágrafos 117²¹ e 118 do TVF. Ou seja, a conduta da Recorrente de prestar exatamente as informações sobre as operações que a Equipe de Fiscalização, referendada pela decisão ora recorrida, entendeu como irregulares, parece contraditória com as condutas caracterizadoras da simulação e da fraude.²²

(...)

Em razão da incorporação de ações, o Bertin FIP recebeu 32,45518835 ações ordinárias da JBS para cada ação da Bertin sob sua titularidade, perfazendo um total de 697.182.067,18 ações ordinárias da JBS recebidas.

Nota-se, desta forma, que as ações da Bertin detidas pelo Bertin FIP foram trocadas pelas ações da JBS, não havendo que se falar em apuração de ganho pelo Bertin FIP nessa operação, que se reveste de efeito meramente permutativo.

Para fins da incorporação de ações ora mencionada, as ações do Bertin de que o Bertin FIP era titular foram avaliadas pelo seu valor de mercado, correspondente a R\$ 8.760.571.215,40, de modo a evitar questionamentos por partes dos acionistas minoritários na distribuição das ações da JBS após a incorporação de ações.

(...)

Ressalte-se, nesse passo, que foi demonstrada na impugnação apresentada pela Recorrente a improcedência da afirmação da Equipe de Fiscalização, no item 8 e em diversos pontos ao longo do TVF, no sentido de que "o controlador da Bertin recebeu as ações JBS por cerca de R\$ 8,8 bilhões em troca de ações Bertin que estavam por ele contabilizadas por cerca de R\$ 1,8 bilhão".

(...)

31/12/2009: a JBS incorpora a Bertin, sua subsidiária integral, dando assim continuidade ao processo de unificação dos negócios dos grupos JBS e Bertin, da seguinte forma: (...)

03/01/2011: Tinto Holding, cede 348.317 cotas do Bertin FIP para a Blessed, pelo valor de R\$ 17.000,00, conforme Instrumento Particular de Cessão e Transferência de Quotas e Outras Avenças (fls. 86/89 dos autos).

Novamente, deve-se ressaltar que se trata de transação privada entre as partes Tinto Holding e Blessed, a qual não contou com nenhuma participação da Recorrente, que apenas deveria dela ser comunicada, posteriormente à realização da cessão, para que tomasse as devidas providências para fins de registro.

(...) esta cessão foi objeto de questionamento judicial pela Tinto Holding, em 10/07/2013, sob o argumento de que as assinaturas acostadas ao contrato não seriam autênticas. Posteriormente, contudo, a Tinto Holding renunciou ao direito em que se fundava a ação judicial proposta e as partes chegaram a um acordo.

(...)

(...), cabe ainda refutar o argumento da Equipe de Fiscalização de que as transferências das cotas à Blessed teriam sido motivadas pelo fato de que o Investidor estrangeiro é isento do pagamento de tributos sobre o ganho de capital (item 24 do TVF). (...) o benefício da alíquota zero ao investidor estrangeiro que aplique em fundos de investimento brasileiros não se destina àqueles que detenham mais de 40% das cotas (...) (Grifou-se.)

32. Que o custo de aquisição das ações da JBS recebidas pelo BERTIN FIP correspondia a R\$1.775.231.541,38 que é o custo de aquisição das ações anteriormente detidas na Bertin S/A pelo BERTIN FIP (meramente trocadas pelas ações JBS).

33. Como a remuneração da Recorrente é um percentual sobre o patrimônio investido - e não sobre tributos economizados pelo seu investidor seria vantajosa a contabilização de um ganho de R\$ 8,8 bilhões ao patrimônio do Bertin FIP ao invés dos R\$3.173.815.000,00 (valor contábil R\$4.949.046.000,00 (-) valor de custo R\$1.775.231.000,00) registrados e devidamente informados nas Notas Explicativas. Ainda que assistisse razão à DRJ, foge à compreensão da Recorrente o motivo pelo qual o ganho de capital em questão não foi, então, lançado pela Equipe de Fiscalização considerando o suposto ganho no montante de R\$ 8,8 bilhões na incorporação de ações, especialmente considerando-se o atual entendimento sobre os efeitos tributários de tal operação societária, defendidos pela Receita Federal do Brasil. Muito

provavelmente, a resposta a tal indagação é que a própria Equipe de Fiscalização e a DRJ partilham do entendimento de que não houve nenhum ganho na incorporação das ações da Bertin, pois, caso contrário, haveriam de defender a sua tributação, que resultaria em um crédito tributário muito maior.

34. Discorda que, dada a alegada falta de propósito econômico do BERTIN FIP, o ganho de capital deve ser imputado ao seu único cotista à época do fato gerador, Tinto Holding Ltda, porque 66% das cotas do BERTIN FIP foram transferidas à Blessed em 24/12/2009, antes de 29/12/2009, quando teria sido auferido o ganho de capital, resultando flagrante erro na identificação do sujeito passivo autuado (e da solidariedade da Recorrente), pois a Tinto Holding só detinha então 34% das cotas.

35. Que, em 23/08/2012, deixou de ser administradora e gestora do BERTIN FIP.

36. Descreve o funcionamento dos Fundos de Investimento em Participações e os limites legalmente estabelecidos para a atuação dos seus administradores, cuja autonomia está limitada pelo contrato com o seu cliente, tratando-se de prestação de serviços especializada; são submetidos à regulamentação da CVM, Instrução CVM nº 306, de 1999; a constituição e administração de um FIP se rege pela Instrução CVM nº 391, de 2003.

37. O Regulamento do BERTIN FIP determina que o Administrador tem obrigações e responsabilidades de ordem administrativa perante os cotistas e a CVM: desde a manutenção de livros de registros de cotas e a elaboração de demonstrações contábeis periódicas, até o dever de cumprir as deliberações da Assembléia Geral e as disposições do Regulamento (art. 12); atos necessários à administração e operacionalização do fundo e gestão da carteira, representar o fundo em juízo ou fora dele (art. 7º); o Administrador poderá recorrer à Assembléia sobre decisões do Fundo às quais deverá obedecer, sendo que esta poderá destituí-lo, o que evidencia os limites da sua autoridade e atuação.

38. Enfatiza sobre sua atuação, que todas as operações das quais participou na condição de administrador do Bertin FIP, foram feitas de acordo com as normas de regência (Instruções CVM nº 306, de 1999 e nº 391, de 2003), o Regulamento do Fundo e com as orientações dos cotistas, de modo que é impossível inferir que não teria sido diligente durante a sua gestão perante o Fundo; destaca que as decisões sempre foram dos cotistas.

39. Afirma que não restaram caracterizadas as hipóteses de sujeição passiva: falta a fundamentação no TVF da sujeição passiva da Recorrente, constando apenas os artigos que supostamente dariam sustentação, ao contrário do que afirma o Termo de Sujeição; falta a descrição/individualização do fato efetivamente praticado a ensejar a sujeição, que deve ser anulada; que também enseja a nulidade o fato de que lhe foi atribuída responsabilidade por três fundamentos que não se relacionam e cujas condutas são excludentes entre si: arts. 124, I, 135, I (administrador de bens de terceiros) c/c art. 134, III e 135, III (diretor, gerente ou representante da autuada), do CTN.

40. Quanto ao art. 124, I do CTN, cita a não caracterização da responsabilidade solidária reconhecida pela DRJ, que concluiu que a responsabilização da Recorrente somente deveria ser mantida com base nos arts. 134 e 135 do CTN, por ausência de interesse comum; mesmo assim, reitera argumentos da impugnação.

41. Destaca que não há prova de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, de sua parte.

42. Quanto ao art. 135, I c/c o 134, III do CTN, afirma não serem aplicáveis dada a ausência de dolo da parte da Recorrente no desempenho da administração do FIP.

43. Advoga a necessidade de inclusão da Sociedade Blessed Holdings LLC, como responsável pelo crédito tributário deste processo, porque foi parte das operações societárias que ensejaram a autuação, dado que a DRJ entendeu que:

O objetivo da operação de cessão e transferência de ativos da FIP para a Blessed foi uma transferência simulada das cotas do FIP para um investidor estrangeiro que seria componente do grupo JBS.

44. E que a Fiscalização também levantou esta suspeita ao aduzir que "a Blessed só pode ser ligada à JBS ou à Tinto ou a ambas, do contrário o fundo jamais aceitaria fazer a integralização pelo valor pelo qual formalmente o FIP integralizou o capital da FB".

45. Assevera que este foi o único ato no qual inexistiu qualquer participação da Recorrente; e que a responsabilização da Blessed decorre do fato de que era detentora de 66% das cotas do BERTIN FIP, devendo ser responsabilizada pelo crédito tributário correspondente a tal parcela.

46. Assevera que são improcedentes os fundamentos para a manutenção da multa agravada, e que não consta dos autos qualquer demonstração de que a recorrente tenha tomado parte de qualquer ato ou negócio doloso ou fraudulento.

47. Acerca da validade da operação societária ressalta que o Fisco não pode não pode adentrar a liberdade individual dos contribuintes porque não possui poder para ingerência nos negócios particulares, mesma se a alternativa adotada pelos contribuintes for a menos onerosa fiscalmente, o que, ressalta, não o caso, porque o ganho de capital foi preservado, dado que o BERTIN FIP ainda existe.

48. Acusa erro de identificação do fato gerador, porque o fato que, eventualmente, poderia ter sido considerado para fins de apuração de ganho de capital seria a integralização de 1.755.231 cotas do BERTIN FIP com a totalidade das ações detidas pela Tinto Holding, na Bertin, avaliadas pelo valor contábil de R\$1.755.231.541,38, e não por valor de mercado, conforme o Ato Declaratório Interpretativo - ADI nº 7, de 2007, mas que estaria atingido pela decadência, na data da ciência dos autos.

49. Requer e que os lançamentos devem ser cancelados, assim como sua responsabilização solidária.

Recurso Voluntário. Heber Participações S/A, Reinaldo Bertin, João Bertin Filho, Fernando Antonio Bertin, Silmar Roberto Bertin, Natalino Bertin págs. 3.805/4.113.

50. Advogam a reforma do Acórdão pois, ao manter incólume acusação fiscal que imputou genericamente a responsabilidade solidária a terceiros, o trabalho fiscal ofende o art. 142 do CTN, que exige a precisa identificação do sujeito passivo.

51. Que deve ser reformado porque manteve a responsabilização solidária dos Recorrentes, com base nos arts. 124, I e 135, I e III do CTN, sem descrever e muito menos comprovar qualquer conduta dolosa dos Recorrentes, e ao arremio da Súmula 430 do Superior Tribunal de Justiça - STJ, pois devido a simples (e teórico) inadimplemento do tributo e por ser

a Recorrente sócia da empresa autuada; em razão disso invoca a aplicação do art. 62, 1º, II, "b" do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria nº 343, de 2015.

52. Quanto ao art. 124, I do CTN, exige a comprovação de "interesse jurídico comum", ou seja a realização conjunta do fato gerador, o que não existiu, por isso, deve ser excluída a responsabilização dos Recorrentes.

53. E na remota hipótese de ser mantida a responsabilização, esta deverá se limitar à multa de 75%, excluindo-se a qualificada, sob pena de ferir o princípio da individualização da pena.

Contrarrazões da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN

54. Destaca os eventos mais relevantes:

a. Até 12/2009, a Tinto Holding era sócia e controladora da Bertin S/A (73,1%)

b. em 16/09/2009, os grupos Bertin e JBS firmam acordo de que a Bertin S/A passaria ao grupo JBS e a Tinto Holding passaria a deter apenas participação indireta: o grupo JBS entregaria a totalidade das ações da JBS S.A. para uma "nova holding"; a TINTO Holding (controladora da Bertin S.A.) entregaria a sua participação na Bertin S.A (73,1%) também para a "nova holding" (FP Participações), isto é, esta receberia a participação acionária tanto da JBS S.A. quanto da Bertin S.A. Esse detalhe é relevante, pois demonstra qual era a intenção manifestada pelas partes.

c. em 26/11/2009, criação do fundo BERTIN FIP, sendo integralizadas as cotas em 11/12/2009, por meio do aporte de ações da Bertin S/A, pela Tinto Holding (73,1% do total); valor contábil dessas ações era R\$1,775 bilhão; em outras palavras, a Tinto Holding entregou as ações por este valor e recebeu em troca as cotas do BERTIN FIP, isso depois do acordo descrito no item precedente;

d. em 14/12/2009, 3 (três) dias depois a Tinto Holding ter transferido as ações da Bertin S/A para o BERTIN FIP, foi divulgado que as ações da Bertin S/A (73,1%) seriam incorporadas pela JBS S/A, que emitiu ações em contrapartida, utilizadas para pagar o BERTIN FIP avaliadas em R\$8,8 bilhões - portanto, o BERTIN FIP deveria ter reconhecido ganho de capital de R\$(8,8-1,775=7)bilhões aprox.), porém tal ganho não foi reconhecido;

e. ainda em 14/12/2009, consta que as ações da JBS recebidas deveriam ser capitalizadas na "nova holding"(FP Participações) - aquelas mesmas ações avaliadas em R\$8,8 bilhões foram transferidas para a FP Participações ao valor de R\$4,9 bilhões - teria ocorrido uma perda de R\$(8,8-4,9=3,9) bilhões - mas o BERTIN FIP contabilizou ganho de capital de R\$(4,9-1,775=3,1) bilhões (troca de ativos, ações da Bertin S/A x ações da JBS):

Assim, para a contribuinte, as ações da JBS S/A. emitidas em razão da incorporação de ações, foram recebidas por R\$ 1,775 bilhão, que correspondia ao valor contábil das ações da BERTIN S.A. Ainda segundo o raciocínio da contribuinte, ao integralizar o aumento de capital da FB PARTICIPAÇÕES, no montante de R\$ 4.9 bilhões, a diferença entre o valor contábil das ações da

JBS S.A. (R\$ 1,775 bilhão) e o valor das ações da FB PARTICIPAÇÕES (R\$ 4.9 bilhões) teria originado o ganho de capital de R\$ 3,1 bilhões registrado pelo BERTIN FIP.

f. O valor de R\$3,1 bilhões é o montante considerado pela fiscalização como ganho de capital a ser tributado, porque entendeu que o verdadeiro objeto do negócio foi a entrega das ações da Bertin S/A para a FB Participações;

g. em 28 e 29/12/2009, a incorporação de ações da Bertin S.A. foi aprovada pelos sócios desta e da JBS S.A., sendo que o BERTIN FIP já figurava como detentor das ações a serem incorporadas e, conseqüentemente, como a parte beneficiada pelo ganho de capital proveniente de qualquer operação com as mencionadas ações.

h. em 31/12/2009, foi aprovada a incorporação da Bertin S.A. pela JBS S.A.

Significa dizer que toda a reorganização societária esquematizada e implementada foi desfeita em apenas três dias. Com efeito, se a intenção era tornar a BERTIN S.A. subsidiária integral da JBS S.A., estaria justificada a escolha da operação de incorporação de ações. Entretanto, o que se verifica é que, após ter sido transformada em subsidiária integral, no dia 29/12/2009, a BERTIN S.A. deixa de existir no dia 31/12/2009, em virtude da incorporação realizada pela JBS S.A. Por isso é possível afirmar que a reorganização foi "desfeita", visto que a criação da subsidiária integral - BERTIN S.A. - foi revertida quando esta foi incorporada pela JBS S.A. Nesse cenário, tem-se como resultado final de todas as operações a mera incorporação da pretensa subsidiária integral.

55. Esmiuça o conceito de simulação na esfera tributária, destacando que:

a. para o Direito Tributário o reconhecimento da simulação se situa, **exclusivamente, no plano da eficácia**; o ato simulado não produz qualquer efeito em relação ao Fisco e a autoridade fiscal tem o dever legal de efetuar o lançamento para tributar o fato gerador efetivamente praticado pelo sujeito passivo;

b. O entendimento desde as Câmaras do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes já era no sentido de que, mesmo o negócio jurídico estando isento de vícios formais, o Fisco poderá não reconhecer os resultados jurídicos tributários almejados pelos contribuintes, mas deverá comprovar que a pretensão das partes, ao celebrar o negócio jurídico, foi exclusivamente fugir à tributação.

56. Cita que:

Para que seja lícita a economia fiscal decorrente de um conjunto de atos, os mesmos devem possuir conteúdo próprio, com riscos assumidos inerentes aos institutos adotados, e propósito diverso de simplesmente driblar a aplicação da norma tributária impositiva,

(...)

Se os atos formalmente praticados, analisados pelo seu todo, demonstraram não terem as partes outro objetivo que não se livrar de uma tributação específica, e seus substratos estão alheios às finalidades dos institutos utilizados ou não

correspondem a uma verdadeira vivência dos riscos envolvidos no negócio escolhido, tais atos não são oponíveis ao fisco, devendo merecer o tratamento tributário que o verdadeiro ato dissimulado produz.

(...)

Outro aspecto sempre presente nessas operações são as cláusulas de segurança, que evitam acabem quaisquer das partes em situação não desejada.

(...)

Muitas vezes, como no presente caso, há contratos prévios, determinando a cada uma das partes o que se irá fazer, impondo-lhe restrições incontornáveis à manutenção de uma verdadeira associação.

57. Aponta planejamento abusivo com utilização de Fundo de Participação em Investimento - FIP, haja vista o art. 2º da lei nº 11.312, de 2006, que prevê diferimento da tributação de ganhos auferidos em FIP, tendo a fiscalização constatado que, na reorganização societária descrita, a Autuada inseriu o FIP de modo a escapar da tributação do ganho de capital que seria auferido na alienação das ações da Bertin S/A e analisa cada argumento da Recorrente: aponta ausência de propósito negocial do BERTIN FIP na operação que resultou na incorporação da Bertin S/A pela JBS, decidida pelos Conselhos de Administração; questiona qual a importância do BERTIN FIP na *due intelligence* relativa ao valor das ações da Bertin S/A; não vislumbra economia de custos de transação; conclui que a inserção do BERTIN FIP na estrutura do grupo Bertin, na iminência da associação com o grupo JBS, teve motivação tributária, após analisar todo o contexto da operação; que o BERTIN FIP serviu apenas de "veículo" para receber as ações da JBS e repassá-las à FB Participações, evitando que a operação fosse concretizada pela Tinto Holding; assim, conclui pela ausência de propósito negocial do BERTIN FIP.

58. Contesta a alegação de que o BERTIN FIP continua existindo, não podendo ser caracterizado como "empresa veículo" porque o período no qual a Tinto Holding manteve as cotas foi de 3 meses até vender para a Blessed (situada em paraíso fiscal) 66% de suas cotas e 9 meses depois, mais 20%, por preço vil, revela sua efemeridade, pois foi inserido e permaneceu na estrutura do grupo Bertin só o suficiente para a associação negociada com a JBS; a Tinto Holding não pretendia manter o BERTIN FIP como investimento permanente - criou o fundo e, de pronto, já assumiu o compromisso de alienar 86%; e o valor pelo qual foram alienadas as cotas, US\$10 mil, mostra a completa falta de substância econômica.

59. Acerca da alegada "força indutora" da legislação que rege o FIP, aponta que o FIP surgiu no Brasil para suprir a demanda existente por um instrumento adequado nos moldes do *private equity* estrangeiro, para que recursos de investidores fossem agregados visando o investimento em companhias em desenvolvimento ou expansão, mas, cite-se:

Entretanto, no caso dos autos, fica claro que o instituto não foi utilizado para o seu fim precípua. Em primeiro, constata-se a ausência de comunhão de investidores no BERTIN FIP, visto que os recursos que o integram não são oriundos da agregação de investimentos de diferentes interessados. O mencionado FIP foi criado por uma única pessoa jurídica - a TINTO HOLDING - com o objetivo de servir às reorganizações societárias que adviriam da associação entre o GRUPO BERTIN e o GRUPO JBS. Nota-se, ademais, que não foi constituído para atender à finalidade prevista na regulamentação que lhe conferiu a CVM,

haja vista que foi criado para promover alienação, e não a aquisição, de participações societárias, nem, tampouco, fomentar o desenvolvimento das empresas adquiridas.

60. Aponta que eventual ganho obtido com a alienação das ações da Bertin S.A. não adveio do trabalho de gestão desenvolvido pelo fundo junto à empresa, mas da arquitetura criada pela contribuinte e a contraparte; que a criação do BERTIN FIP foi oportunista, visto que foi munido de ativos para, pouco depois., revendê-los por preço muito superior ao da aquisição, evitando, em razão de seu regime fiscal específico, a incidência tributária, e conclui que a estrutura montada pela contribuinte para anteceder à operação de alienação da participação societária na Bertin S.A., foi artificial e tinha por fim precípua escapar da tributação do ganho de capital. Portanto, resta evidente que havia motivos tributários, notadamente mais vantajosos, que influenciaram na decisão de constituir o BERTIN FIP e de utilizá-lo para alienar as ações da BERTIN S.A.

61. Defende a manutenção da multa qualificada, dada a caracterização de que foi praticada simulação.

62. Aponta a correção de se cobrarem juros de mora sobre multa de ofício não paga no vencimento, pois constitui crédito tributário vencido, em relação ao qual a legislação prevê a cobrança dos juros; cita jurisprudência do CARF e dos Tribunais Regionais Federais e STJ.

63. Entende que restou caracterizada a participação dos responsáveis solidários na consecução do planejamento tributário abusivo, com participação ativa e determinante da Tinto Holding e de seus administradores - Natalino Bertin, Fernando Antonio Bertin, Silmar Roberto Bertin, Reinaldo Bertin e João Bertin Filho, pois todos eram os gerentes das pessoas jurídicas envolvidas nas operações, ou seja, tinham poderes para decidir sobre os atos societários que culminaram na fraude perpetrada contra a Fazenda Pública.

64. Na mesma linha, entende correta a responsabilização solidária da Heber Participações S/A., na qualidade de sócia majoritária da Tinto Holding, pois o planejamento tributário abusivo aconteceu com diretrizes fixadas pela Tinto, o que conduz à sócia desta pessoa jurídica, porque as decisões tomadas pela Tinto foram, em última análise, decisões definidas pela sua sócia majoritária.

65. Quanto à Citibank Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S.A. figurou como gestora do BERTIN FIP, entidade que, conforme visto, foi fundamental para que a contribuinte atingisse o seu objetivo no planejamento tributário e como a autoridade fiscal destacou a ampla margem de autonomia que lhe foi conferida, no tocante a tomadas de decisões em nome do BERTIN FIP, representou, sob a ótica da Fiscalização, a participação efetiva também do Citibank em todo o planejamento tributário abusivo analisado pela autoridade fiscal, defende a manutenção da responsabilidade tributária.

66. Às págs. 4.239/4.305, Autuada anexou Parecer Econômico elaborado por Tendências Consultoria (doc 01) e Parecer Jurídico (doc. 02), em 07/06/2016.

Voto

Conselheiro Eva Maria Los

1 Preliminar de Nulidade do Acórdão DRJ/SPO.

67. A Citibank Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S/A, responsabilizada solidariamente argui a nulidade do Acórdão DRJ/SPO, que manteve a autuação e a responsabilização; argumenta que este não manifestou juízo de valor próprio, que a ausência de contradita aos argumentos de defesa da Impugnante, ora Recorrente, configura supressão de instância/violação ao duplo grau de jurisdição e cerceamento do direito de defesa.

68. Estatui os arts. 59, II do Decreto nº 70.235, de 1972, que são nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Assim, cabe o exame se desses aspectos em relação ao Acórdão DRJ.

69. Não resta dúvida quanto à competência da DRJ/SPO, de julgar a impugnação apresentada, pois mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, que a Recorrente invoca, determina:

SEÇÃO V

Da Competência

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Vide Decreto nº 2.562, de 1998) (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

70. A supressão de instância não se configurou, dado que o Acórdão foi regularmente proferido com base nos elementos contidos nos autos e, se manteve o entendimento da fiscalização, trata-se de prerrogativa dos julgadores daquele órgão e se a Recorrente não concordou, foi seu direito recorrer, como de fato o fez; a preterição do direito de defesa não ocorreu, pois a impugnação que apresentou foi apreciada e se, na opinião da Recorrente, o foi com insuficiência de argumentos e superficial, tal lacuna será sanada mediante a apresentação do recurso voluntário ao CARF, que ora se julga.

2 Mérito.

2.1 FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÃO. OBJETIVO.

71. Quanto ao propósito negocial do FIP, a recorrente anexou Parecer Econômico da Consultoria Tendências, em apoio à argumentação que desenvolveu de que a criação do FIP teve propósitos e justificativas negociais.

72. A Instrução CVM no 391, de 16 de julho de 2003, com alterações introduzidas pelas Instruções CVM nº 435/06, 450/07, 453/07, 496/11, 498/11, 535/13, 540/13, 545/14, 549/14 e 554/14, determina:

Art. 2o O Fundo de Investimento em Participações (fundo), constituído sob a forma de condomínio fechado, é uma comunhão de recursos destinados à aquisição de ações, debêntures, bônus de subscrição, ou outros títulos e valores mobiliários conversíveis ou permutáveis em ações de emissão de companhias, abertas ou fechadas, participando do processo decisório da companhia investida, com efetiva influência na

definição de sua política estratégica e na sua gestão, notadamente através da indicação de membros do Conselho de Administração.

§1º Sempre que o fundo decidir aplicar recursos em companhias que estejam, ou possam estar, envolvidas em processo de recuperação e reestruturação, será admitida a integralização de cotas em bens ou direitos, inclusive créditos, desde que tais bens e direitos estejam vinculados ao processo de recuperação da sociedade investida e desde que o valor dos mesmos esteja respaldado em laudo de avaliação elaborado por empresa especializada.

§2º A participação do fundo no processo decisório da companhia investida pode ocorrer:

I – pela detenção de ações que integrem o respectivo bloco de controle,

II – pela celebração de acordo de acionistas ou, ainda,

III – pela celebração de ajuste de natureza diversa ou adoção de procedimento que assegure ao fundo efetiva

influência na definição de sua política estratégica e na sua gestão.

73. A Associação Brasileira de Private Equity e Venture Capital (ABVCAP) elaborou uma cartilha (Fonte: <http://www.abvcap.com.br/Download/Guias/2726.pdf>):

3- Private Equity: (...) aportam recursos em empresas já bem desenvolvidas, em processo de consolidação de mercado, para ajudá-las a se preparar para abrir capital, fundir-se ou serem adquiridas por outras grandes empresas.

(...), os fundos de participação são condomínios fechados, administrados por gestores independentes, em geral. Eles têm duração predefinida em regulamento, um prazo que pode chegar a até dez anos. Tudo é regulamentado e supervisionado, no caso dos fundos brasileiros, pela Comissão de Valores Mobiliários, a CVM (www.cvm.gov.br), com base na Instrução CVM nº 209 e respectivas alterações (Fundos de Participação em Empresas Emergentes - FMIEE) e na Instrução CVM nº 391 e alterações posteriores (Fundos de Investimento em Participações - FIP).

Os fundos devem vender suas participações nas empresas investidas nos prazos previstos nos regulamentos e retornar os valores ao seus investidores.

Primeiro, eles captam recursos. Depois, prospectam as empresas que podem ser alvo de seus investimentos e selecionam as mais promissoras. Daí começa uma fase de análise e negociação das condições de investimento, até ocorrer realmente o aporte de recursos. Depois, há todo um período de acompanhamento da empresa investida pela gestora. Ao surgir uma boa oportunidade, os fundos vendem suas participações, fazendo o chamado "desinvestimento", para poder devolver o capital e o lucro aos investidores, recebendo uma remuneração pela performance obtida em seus investimentos.

Será que os fundos levam muito tempo para analisar as empresas?

(...) essa análise leva algum tempo, sim, pois há ainda outras características a serem avaliadas, como, por exemplo, a rentabilidade do empreendimento, que é determinante para o investidor de private equity, seed e venture capital.

Outra avaliação importante é a da possibilidade de saída do negócio, porque, quando investem numa empresa, os fundos já vislumbram a estratégia de saída, e analisam, mesmo antes de investir, se haverá liquidez para se desfazer do negócio e a melhor forma de obter um bom retorno para seu investimento.(Grifou-se.)

74. Como cita a PFN, o FIP foi criado no Brasil para suprir a demanda existente por um instrumento adequado nos moldes do *private equity* estrangeiro; para que recursos de investidores fossem agregados visando o investimento em companhias em desenvolvimento ou expansão.

75. O que é corroborado pelo comunicado CVM, em 27/11/2013 (*fonte: www.cvm.gov.br/noticias/arquivos/2013/20131127-1.html*):

A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) divulga hoje, 27/11/2013, a Instrução CVM nº 540/13, alteradora da Instrução CVM nº 391/03, (...)

O objetivo desta reforma é aumentar os investimentos de FIP nas empresas de pequeno e médio porte, com a flexibilização da exigência de que estes fundos tenham efetiva influência na definição da política estratégica e na gestão das companhias investidas. Para tanto, o investimento deve ser feito em empresas listadas em segmento voltado ao mercado de acesso com padrões de governança corporativa mais estritos que os exigidos por lei.

Em relação à minuta colocada em audiência pública, uma modificação foi a elevação do patamar de 20% para 35% do patrimônio líquido do FIP, que poderá ser investido em companhias com dispensa da exigência de ingerência na sua gestão.

O prazo para aplicação dos recursos ainda foi estendido de até 90 dias para 6 meses, em virtude dos comentários na audiência.

As alterações na norma refletem as propostas elaboradas pelo Comitê Técnico de Ofertas Menores e que foram encaminhadas à CVM. O objetivo é aprimorar o ambiente regulatório para que empresas de menor porte consigam acessar o mercado de capitais e se financiar por meio de emissões públicas de ações.

76. Analise-se, à luz dessas informações, se os objetivos de um FIP motivaram a criação do BERTIN FIP:

a. não se tratou de condomínio fechado de investidores - uma única investidora, a Tinto Holding, o constituiu e os recursos aportados foram as ações da Bertin S/A; o BERTIN FIP era 100% da Tinto Holding e a única investida era a Bertin S/A (os 73%, que a Tinto Holding detinha originalmente);

b. a Bertin S/A já havia recebido recursos do BNDES, a constituição do FIP não carrou novos recursos na capitalização da Bertin S/A;

c. o FIP não participou do processo decisório da companhia investida Bertin S/A; as decisões sobre associação dos grupos JBS e Bertin já haviam sido tomadas pelos respectivos acionistas e envolveram a transferência do controle da Bertin S/A para a JBS e posterior incorporação;

d. a empresa Bertin S/A não se encontrava em processo de recuperação e reestruturação (abertura de novos mercados, redução de alavancagem financeira, desenvolvimento de novos produtos, por exemplo), a reorganização societária empreendida foi dos grupos empresariais e não houve reorganização na citada empresa que, como a própria recorrente alega, pode prosseguir normalmente em suas atividades operacionais;

e. o FIP "investiu" na Bertin S/A (em 11/12/2009, data da integralização) e logo em seguida "vendeu" sua participação para a JBS (anúncio de fato relevante em 14/12/2009 e a entrega das ações da JBS em pagamento, integralizadas diretamente na FB Participações, sem transitar pelo BERTIN FIP); qualquer ganho ocorrido nessa operação não pode resultar da atuação do FIP que não dispôs de tempo para tanto, já que o retorno de um investimento não é imediato, como é cediço para qualquer investidor - portanto, a venda não resultou da uma maturação do investimento feito e da conclusão do FIP de que era o momento propício para realizar e devolver os recursos aos investidores;

f. as etapas não seguiram o padrão de, primeiro, o FIP captar recursos e depois, prospectar as empresas que podem ser alvo de seus investimentos e seleção das mais promissoras;

g. não ocorreu análise e negociação das condições de investimento, até ocorrer realmente o aporte de recursos na investida; a recorrente advoga que, pelo contrário, a demora no *due diligente*, ou seja, na investigação e quantificação do patrimônio da Bertin S/A é que teria precipitado a decisão de criar o BERTIN FIP, o que teria facilitado a transferência da Bertin S/A para a JBS.

77. Evidencia-se que o BERTIN FIP não atendeu aos critérios da CVM analisados, portanto, o objetivo de sua criação foi outro.

78. Deve-se concordar com a PFN que houve "ausência de comunhão de investidores no BERTIN FIP, visto que os recursos que o integram não são oriundos da agregação de investimentos de diferentes interessados. O mencionado FIP foi criado por uma única pessoa jurídica - a TINTO HOLDING - com o objetivo de servir às reorganizações societárias que adviriam da associação entre o GRUPO BERTIN e o GRUPO JBS. Nota-se, ademais, que não foi constituído para atender à finalidade prevista na regulamentação que lhe conferiu a CVM, haja vista que foi criado para promover alienação, e não a aquisição, de participações societárias, nem, tampouco, fomentar o desenvolvimento das empresas adquiridas (...) eventual ganho obtido com a alienação das ações da Bertin S.A. não adveio do trabalho de gestão desenvolvido pelo fundo junto à empresa, mas da arquitetura criada pela contribuinte e a contraparte".

2.1.1 *O BERTIN FIP teria facilitado a Associação, mesmo com conflitos que surgiram, entre os grupos Bertin e JBS*

79. A Recorrente relatou que os grupos JBS e Bertin entraram em conflito quanto ao valor da Associação, diretamente influenciado pelos Ativos e Passivos da Bertin S.A., que refletiram na quantificação do seu patrimônio líquido, na valoração das ações incorporadas pela JBS S.A. e na própria participação acionária da Família Bertin na Holding da JBS, argumentando que, desse modo, a decisão de constituir o BERTIN FIP para também funcionar como "amortecedor" das relações societárias e conciliador dos interesses foi acertada.

80. À pág. 1.955, o autuante relata e cita reportagem da revista Exame, em 08/07/2013, sobre conflito:

(...) A fragilidade da situação dos Bertin quanto à sua participação na unificação com a JBS é exposta em reportagem que registra os bastidores da relação conflituosa entre as famílias¹¹:

"Na prática, os Bertin não têm ações do frigorífico. Se tivessem, poderiam vendê-las no mercado quando bem entendessem. Mas, como são sócios minoritários de uma holding de capital fechado, acabam no pior dos mundos. Não podem vender ações, não apitam no negócio e, pior, cabe aos Batista decidir se a holding distribuirá ou não dividendos — o que não acontece desde que a sociedade entre as famílias foi fechada, em 2010."

81. A ação judicial de págs. 3.264/3.263 e 368/771, Tinto Holding vs Blessed, foi referente à 2º cessão de cotas, acusada pela Tinto Holding de fraudulenta, porém, a querela foi encerrada por acordo entre as partes conforme certidão de pág. 770:

Teor do ato: "Homologo o acordo de fls.489/490 e julgo extintos os processos principal e cautelar, com resolução de mérito, com base no art. 269, III e V, do Código de Processo Civil. Cópia da presente sentença, por mim assinada eletronicamente (chancela na lateral do documento com chave para verificação de autenticidade), servirá como ofício à Socopa - Sociedade Corretora Paulista S/A, para liberação das quotas bloqueadas com base no ofício emitido por este juízo em 12/06/2013, cabendo às partes a impressão e encaminhamento, comprovando posteriormente a entrega. Traslade-se cópia desta sentença para os autos em apenso. Com o trânsito em julgado, não havendo custas em aberto nem sobejando, dê-se baixa e ao arquivo"
SÃO PAULO, 10 de janeiro de 2014.

Denise Belcorso Escrevente Técnico Judiciário

82. O acordo a que a Certidão se refere está às págs. 764/765 (fls. 489/490 do processo judicial) e neste a Tinto Holding renuncia ao direito em que se funda a ação e manifesta sua desistência.

83. Na continuidade, a Recorrente relatou que só em junho de 2014 chegaram a um acordo, cujo resultado foi o desfazimento da Associação o que implicou a transferência, pela Recorrente, de ações da Bertin S.A., no montante de R\$ 1.775.231.541,38 (valor da integralização das cotas do BERTIN FIP em 30/11/2009), por R\$ 346.000.000,00 para a J&F Investimentos S.A. (Holding controladora do Grupo JBS).

84. Do exposto neste tópico, evidencia-se que nenhuma contribuição foi proporcionada pela constituição do BERTIN FIP para intermediar a operação, no sentido de facilitar o entendimento.

85. Em síntese, é uma falácia que a constituição do BERTIN FIP teve razões negociais.

2.2 CERNE DA ASSOCIAÇÃO SOCIETÁRIA OCORRIDA ENTRE OS GRUPOS BERTIN E JBS, EM 2009.

86. Relata o TVF a situação inicial, até 16/09/2009, antes do Acordo de Associação entre os dois grupos: a) Tinto Holding do grupo Bertin, controladora com 73% do capital acionário da empresa operacional Bertin S/A, na qual o BNDES detinha o restante dos 27%; e b) grupo JBS; ambos independentes um do outro.

87. E a situação final em 31/12/2009: a empresa JBS S/A que incorporou a Bertin S/A, é controlada (60,25%) pela holding FB Participações, cujos sócios são: os antigos sócios do grupo JBS (51,51%) e os antigos sócios do grupo Bertin (48,49%).

88. Pelo exposto, foi cumprido o Acordo de Associação firmado entre as partes: a Bertin S/A foi incorporada pela JBS e o grupo Bertin passou a ter participação indireta, por meio da "Nova Holding" FB Participações, cujo controle é detido pelo grupo JBS.

2.3 A CONCLUSÃO FISCAL.

2.3.1 Valor do ganho de capital.

89. O valor contábil das ações da Bertin S/A conferidas pela Tinto Holding ao BERTIN FIP era R\$1,775 bilhões; quando o BERTIN FIP recebeu as ações de emissão da JBS em pagamento, cláusula do Acordo de Associação determinava que teriam que ser imediatamente aplicadas na integralização de capital da "Nova Holding" FB Participações, e o foram pelo valor de R\$4,9 bilhões; assim, as ações da Bertin S/A que o BERTIN FIP/Tinto Holding detinha (R\$1,775 bilhões) e que passaram à propriedade da JBS, se converteu em ações da FB Participações (R\$4,9 bilhões).

90. Haja vista que o cerne do Acordo era a Bertin S/A passar a pertencer ao grupo JBS e o grupo Bertin, cuja controladora é a Tinto Holding, passar a ser acionista da FB Partricipações (e sócia indireta da Bertin S/A), o ganho de capital foi, corretamente, apurado pela diferença de valor entre o capital que o grupo Bertin (leia-se Tinto Holding) passou a deter na FB Participações (R\$4,9 bilhões) e o valor contábil da empresa operacional Bertin S/A que o grupo Bertin vendeu ao grupo JBS (R\$1,775 bilhões), isto é $R\$4,9(-)1,775=3,1$ bilhões.

91. A JBS, ao incorporar as ações da Bertin S/A, entregou ações de sua emissão no valor de R\$8,8 bilhões ao BERTIN FIP e este, conferiu as mesmas ações na integralização na FB Participações pelo valor de R\$ 4,9 bilhões - o que resultaria numa uma perda (artificial) de $R\$8,8(-)4,9=3,9$ bilhões - o Citibank DTVM, questionado, discordou e argumentou que, pelo contrário, ocorreu ganho de capital pelo BERTIN FIP, no montante de $R\$4,9(-)1,775=3,1$ bilhões, valor este que também foi contabilizado pelo FIP e aprovado por auditoria independente; justificou que o valor de mercado de R\$8,8 bilhões foi para evitar qualquer questionamento por parte dos acionistas minoritários na distribuição das ações da JBS S/A após a incorporação das ações, mas que o valor patrimonial das ditas ações foi R\$4,9 bilhões, cite-se a resposta à pág. 1.942:

Assim, sob a perspectiva deste Administrador, não teria havido uma perda propriamente dita (diferença entre o valor de R\$ 8.760.571.215,00 e o montante de R\$ 4.949.046.230,12), uma vez que se entendeu que o ativo em questão é o mesmo, o qual

não foi negociado, alienado ou vendido, mas teria havido uma avaliação sob óticas distintas, uma considerando-se o valor econômico para fins de uma operação de incorporação entre particulares seguindo o rito e em observância às práticas do mercado de capitais, e de outro modo seguindo-se a metodologia de avaliação com base no valor patrimonial, conforme laudo entregue à este Administrador que serviu de referência para os registros na contabilidade do fundo.

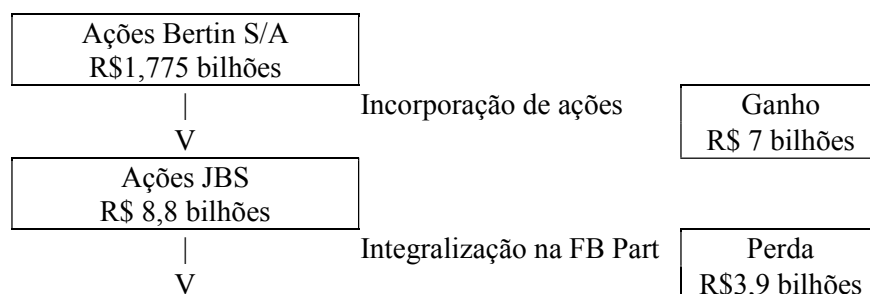
92. Relata o autuante que a Tinto Holding respondeu:

Nesse sentido, cumpre esclarecer, novamente, que a operação de incorporação de ações da Bertin pela JBS foi implementada por critério de avaliação distinto da operação de contribuição das ações de emissão da JBS ao capital da FB Participações pelo Bertin FIP.

*Além dos critérios utilizados terem suporte na legislação societária e fiscal, note-se que eles foram utilizados uniformemente pelas partes envolvidas em cada uma das operações. Com efeito, na incorporação de ações foi utilizado o mesmo critério (valor econômico) tanto por JBS como pelo Bertin FIP. Na contribuição das ações de emissão da JBS ao capital da FB Participações, por sua vez, o mesmo critério foi utilizado por esta última e o Bertin FIP (valor contábil). Consequentemente, não houve qualquer perda (**que não meramente escritural**) de valor que representasse redução efetiva no patrimônio do FIP.*

É de se notar, ainda, que os investimentos que compõem a carteira de um FIP, a exemplo do investimento que o Bertin FIP detém na FB Participações, devem ser avaliados segundo critérios próprios aplicáveis ao FIP, os quais tem previsão em legislação e normas regulamentares específicas. O fato de um FIP ter recebido investimento (ações) a um determinado valor (baseado, por exemplo, no critério contábil) não necessariamente significa que tal investimento manterá esse valor durante toda sua permanência na carteira do FIP. (grifo não consta do original)

93. À pág. 1.941, o autuante esquematizou a operação e os ganhos/perdas do "controle ou controlador Bertin":



Ações FB Part R\$4,9 bilhões

R\$ 7(-)3,9 = 3,1

94. O atuante denominou genericamente "controle ou controlador Bertin" o BERTIN FIP/Tinto Holding, por ter o BERTIN/ FIP como simulação:

71. Pela essência da operação, de acordo com a real intenção da fiscalizada em relação ao investimento na Bertin e acreditando-se na hipótese de que a Tinto queria constituir um fundo para retratar sua nova condição de investidora passiva da FB, a Tinto Holding deveria manter as ações Bertin até a incorporação de ações. Uma vez incorporadas as ações da Bertin pela JBS, a Tinto Holding, de posse das ações da JBS (na hipótese, inexistente, de que isso fosse possível), as integralizaria no capital da FB. Tendo em mãos as ações da FB, poderia então integralizá-las no capital do fundo. O resultado seria idêntico - passar à condição de investidora da FB utilizando um fundo para tanto -, mas a tributação do ganho de capital seria levada a cabo na Tinto Holding Ao manter por pouquíssimos dias as ações da Bertin no FIP, a Tinto Holding estruturou uma forma de se evadir da tributação sobre o ganho de capital que a venda delas deflagraria. A comparação entre o formalmente implementado pela Tinto e a essência da operação, que retrata não a vontade de que o fundo investisse na Bertin, mas a de ter um fundo para gerir o investimento na FB, permite comprovar que a motivação para a integralização do fundo com as ações da Bertin teve natureza unicamente tributária.

72. A lógica apontada no parágrafo anterior, contudo, padece do mesmo mal que a formalização adotada no caso em tela: tanto numa como noutra, parte-se do incorreto pressuposto de que a Tinto Holding teria tido sob o seu controle, em algum momento, ações JBS. Nunca teve. O que a lógica do parágrafo 71 pretende provar é que a formalização adotada ainda padece de outros vícios, como tentar fazer crer que as ações Bertin foram integralizadas no capital do fundo sob algum outro pretexto que não o tributário. Não houve. Mesmo se houvesse, portanto, algum sentido em se admitir que o fundo teve algum propósito negocial – o que é uma hipótese absurda –, a integralização do FIP com as ações Bertin careceria de propósito, pois o fundo jamais cogitou de manter as tais ações, como comprova sua quase imediata alienação logo após a constituição do FIP.

73. Tudo até aqui salienta que o fundo simplesmente não teve qualquer propósito negocial, a começar pelo seu nascimento por uma integralização com ações da Bertin das quais se livraria dias depois e que figuraram no seu patrimônio pura e simplesmente para que o fundo abrigasse um ganho de capital que pertencia à Tinto.(...)

95. Excluindo o BERTIN FIP, por ter sido interposto em ato de simulação e sem motivo negocial, mas unicamente para obter vantagem na tributação, efetuou o lançamento de ofício do IRPJ e CSLL devidos sobre o ganho de capital de R\$3,1 bilhões, pois o verdadeiro sujeito passivo é a Tinto Holding detentora de 100% do BERTIN FIP, à época dos fatos.

96. A Citibank DTVM pergunta por que não foi apurado e tributado ganho de capital referente ao valor de R\$8,8 bilhões recebido pelo BERTIN FIP na forma de ações JBS - a resposta é, porque a JBS nem chegou a recebê-los; conforme relatou o autuante, sequer chegaram a ser contabilizadas, pois foram, devido a cláusula contratual do Acordo, imediatamente aportadas à FB Participações.

2.3.1.1 Alegada permuta de ações.

97. Alega ainda que a operação societária se deu simplesmente pelas permutas de ações da JBS pelas da Bertin S/A e das ações JBS pelas da FB Participações.

98. Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

Da Troca ou Permuta

Art. 533. Aplicam-se à troca as disposições referentes à compra e venda, com as seguintes modificações:

I - salvo disposição em contrário, cada um dos contratantes pagará por metade as despesas com o instrumento da troca;

II - é anulável a troca de valores desiguais entre ascendentes e descendentes, sem consentimento dos outros descendentes e do cônjuge do alienante.

99. Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, § 3º:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

100. A Permuta significa a troca de bens de valor equivalente entre duas partes; na permuta não ocorre acréscimo patrimonial, dado que se trata de troca de bens de valor igual.

101. No entanto, na troca de ações em que os valores não são iguais, ocorre o ganho de capital, que foi o caso.

Acórdão: 9101-002.172

Data de Publicação: 11/04/2016

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2007 PERMUTA DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. RECEBIMENTO DE VALOR SUPERIOR AO ENTREGUE. APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL TRIBUTÁVEL. CABIMENTO. Na hipótese de permuta de participações societárias, entre pessoas jurídicas, em que ocorre recebimento de valor superior ao entregue, é cabível a apuração de ganho de capital tributável,

Data da Sessão 09/12/2015

Nº Acórdão 1301-001.856

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ (...).

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO.

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos. A alienação é gênero, do qual a transferência das ações, nos termos do art. 252 da Lei nº 6.404, de 1976, é espécie. INCORPORAÇÃO DE AÇÃO.

Na incorporação de ações, há alienação pelos acionistas da incorporada de seus ativos, nos termos do art. 3º, § 3º, da Lei nº 7.713, de 1988, sendo a transmissão da propriedade dos ativos onerosa e avaliada em moeda corrente. Assim, havendo diferença positiva entre o valor da transmissão e o respectivo custo de aquisição, esta deve ser tributada como ganho de capital, independentemente da existência de fluxo financeiro.

2.3.2 Desconsideração de negócio jurídico lícito. Ausência de norma antielisiva.

102. Afirma que tampouco a figura de "propósito comercial" consta do ordenamento jurídico pátrio.

103. Pertinente aqui socorrer-se das colocações da PFN nas contrarrazões:

De fato, a constituição de um fundo de investimento é um ato legítimo e tem diversas vantagens para os investidores, quanto a isso não há dúvidas. Contudo, não é sobre a possibilidade de criação de um fundo de investimento que recaem os questionamentos da autoridade fiscal. Em nenhum momento, a autoridade fiscal afirma que a contribuinte não poderia ter constituído o BERTIN FIP ou que faltaria respaldo legal para a constituição de um fundo dessa natureza. Ao que parece, a contribuinte levanta esse tipo de argumentação para tentar fazer parecer que a intenção da Fiscalização era interferir na gestão comercial das empresas envolvidas na operação. Admitir essa hipótese como válida é distorcer todo o trabalho fiscal e esquecer todo o contexto fático examinado pelas autoridades fazendárias

A criação do BERTIN FIP pode até ser considerada formalmente válida, mas o que se analisa, no presente processo administrativo, é a repercussão tributária que a contribuinte pretendia com a utilização desse fundo. Percebamos, Srs. Conselheiros, que não está sendo discutido se é legítimo ou não o diferimento da tributação, previsto no art. 2º da Lei nº 11.312, de 2006, mas se os atos praticados pela contribuinte autorizariam a aplicação dessa norma. A inserção do BERTIN FIP na estrutura do GRUPO BERTIN, na iminência da associação com o GRUPO JBS, tinha motivação preponderantemente tributária? Essa é a pergunta a se fazer. Para chegar a essa conclusão, seria preciso analisar todo o contexto da operação, que culminou na associação entre os

grupos empresariais BERTIN e JBS, e foi exatamente isso que fez a autoridade fiscal.

(...)

*(...) para o Direito Tributário o reconhecimento da simulação se situa, **exclusivamente, no plano da eficácia**; o ato simulado não produz qualquer efeito em relação ao Fisco e a autoridade fiscal tem o dever legal de efetuar o lançamento para tributar o fato gerador efetivamente praticado pelo sujeito passivo.*

O entendimento desde as Câmaras do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes já era no sentido de que, mesmo o negócio jurídico estando isento de vícios formais, o Fisco poderá não reconhecer os resultados jurídicos tributários almejados pelos contribuintes. Para isso, seria necessária a comprovação de que a pretensão das partes, ao celebrar o negócio jurídico, foi exclusivamente fugir à tributação.

104. Como expôs a PFN, não se trata de desconsiderar negócio realizado, mas de identificar a sua essência e o verdadeiro fato gerador; o ato simulado não é oponível ao fisco, devendo receber o tratamento tributário que o verdadeiro ato, que foi dissimulado, produz.

105. Não há ingerência por parte da Administração Tributária nos negócios efetivados, que continuam válidos, mas são considerados a materialidade e a verdade real dos fatos na identificação do fato gerador e do verdadeiro sujeito passivo, conforme preceitua o CTN:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

(...)

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada, abstraindo-se:

I - da validade dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos

106. A acusação da Citibank DTVM de que a desconsideração do FIP afronta o princípio da legalidade é desprovida de base, eis que foi devidamente avaliado que a interposição do FIP no lugar da autuada tratou-se de manobra para evadir tributação de ganho de capital.

2.3.3 Alegada apuração de prejuízo na Associação.

107. A Recorrente relatou que conflito entre os grupos Bertin e JBS resultou no desfazimento da Associação e a Recorrente transferiu as ações da Bertin S.A. no valor de R\$ 1.775.231.541,38 (valor da integralização das cotas do BERTIN FIP em 30/11/2009), por R\$ 346.000.000,00 para a J&F Investimentos S.A. (holding controladora do Grupo JBS), doc 7 da impugnação; por isso a Recorrente apurou prejuízo no montante aproximado de R\$ 1.429.000.000,00, e não ganho de capital a ser oferecido à tributação, no montante de R\$ 3.173.814.688,75.

108. Invoca os princípios constitucionais do não confisco e da capacidade contributiva, para que seja reconhecida a recomposição supra, que apresenta como verdade material a ser reconhecida.

109. Às págs. 3.309/3.315, consta o Contrato de Transferência de Cotas do BERTIN FIP e outras Avenças, datado de 25/06/2014, o que confirma que a operação que a Recorrente descreve ocorreu posteriormente, em 2014, quando os grupos conflitantes entraram em acordo.

110. Trata-se de operação societária posterior ao fato gerador em 31/12/2009, objeto dos presentes autos; a perda sofrida que descreveu deve ser contabilizada e considerada na apuração do ano em que ocorreu, ou seja, em 2014.

2.3.4 Desligamento da Tinto Holding, do BERTIN FIP

111. O atuante descreve que a criação do BERTIN FIP para intermediar, no lugar da Tinto Holding, a venda da Bertin S/A para a JBS, significou desvirtuar o uso de um instrumento que foi criado para desenvolvimento do mercado de capitais, pois a constituição do FIP, poucos dias antes da alienação, objetivou que o ganho de capital que seria apurado pela Tinto e tributável a partir do fato gerador em 12/2009, fosse assumida pelo FIP, em relação ao qual a tributação é diferida; e aduz que não só diferida, mas tudo apontava que seria evadida, dadas as vendas da participação da Tinto Holding no BERTIN FIP para a Blessed LLC (domiciliada em Delaware, EUA, classificado como paraíso fiscal e cujos sócios não estão informados): 66% em 24/12/2009 (o valor da cotas R\$ 3 bilhões e o valor da cessão apenas US\$10.000), e 21% em 11/2010, (o valor das cotas R\$ 1 bilhão, o valor da cessão R\$ 17.000,00, aproximadamente US\$ 10.000), totalizando 87%; destaca que tais operações foram à revelia do administrador do FIP, Citibank DTVM.

112. Que, finalmente, em 25/06/2014 a Tinto Holding cedeu o restante das cotas que detinha no BERTIN FIP para a J&F, empresa que era uma das acionistas da JBS que firmaram o Acordo de Associação que deu início a toda operação.

113. Destacou ainda que devido a cláusula no boletim de subscrição da *FB Participações* "(...) de maneira que o BERTIN FIP não conste como acionista direto da JBS em nenhum momento, para nenhum fim e em nenhum registro porventura aplicável (...)". (relatado pág. 1.945) o BERTIN FIP o em momento algum formalizou recebimento das ações da JBS em troca das ações da Bertin S/A.; as ações da JBS foram diretamente registradas no capital da FB Participações - cabe aqui lembrara que os fatos descritos neste parágrafo respondem ao questionamento da Citibank DTVM do porque não ter sido apurado ganho de capital e exigida tributação sobre o BERTIN FIP nesse recebimento, no valor de R\$8,8 bilhões.

114. A última cessão, em 25/06/2016, como já se descreveu, foi resultante do acordo final (depois de os dois grupos terem entrado em conflito, segundo relata a atuada) o Contrato de Transferência de Cotas do BERTIN FIP e outras Avenças, datado de 25/06/2014, de págs. 3.309/3.315 - nesse acordo final, o grupo Bertin abre mão de todas quotas que detinha no BERTIN FIP (253.249,9) e de outras avenças, que passam à propriedade da J&F Investimentos S/A, CNPJ 00.350.763/0001-62 (uma das controladoras da JBS) .

115. Nos demonstrativos financeiros do BERTIN FIP de 31/12/2010 e 31/03/2011, depois dos fatos ocorridos em 2009 e antes do acordo final descrito no parágrafo anterior, pág. 352, consta que o BERTIN FIP tinha como investimento somente a FB Participações S/A

(CNPJ 11.309.502/0001-15, S/A fechada, controladora da JBS, como já descrito, e na qual a autuada detinha participação, sem deter o controle, exercido pelos controladores do grupo JBS, entre os quais a J&F Participações S/A, CNPJ 00.350.763/0001-62, que assinou o Acordo de Associação (pág. 211), mas que no acordo final de 25/06/2016, consta com o mesmo CNPJ mas razão social J&F Investimentos S/A, pág. 3.309.

116. A Demonstração Financeira Semestral do FIP (agora denominado Pinheiro) fornecido pela Socopa - Sociedade Corretora Paulista S/A, referente a 12/2014, págs. 3.524/3.526, informa que o FIP detinha 9,997% do seu investimento na JF Participações S/A, CNPJ 11.309.502/0001-15 (isto é, a mesma FB Participações S/A); as notas explicativas em 30/08/2014, págs. 3.527/3.538, detalham que detém somente as ações ON e PN da JF Investimentos, CNPJ 11.309.502/0001-15; págs. 3.539/3.557, a ata de Assembleia Geral Extraordinária de cotistas em 08/10/2014, comparecendo 85,75% dos cotistas, alterou a denominação para Pinheiro, a lista de cotistas do Anexo I, não consta do processo, portanto, não há informação sobre os cotistas do FIP, nessa data.

117. A suspeita de que a empresa de Delaware, a Blessed Holdings LLC era da propriedade da JBS, ganha plausibilidade e que aquelas transferências de cotas do BERTIN FIP para a Blessed por US\$10.000 cada uma, simplesmente visaram como o autuante concluiu, o não recolhimento dos tributos sobre o ganho de capital, alegadamente diferidos.

2.4 SUJEITO PASSIVO. TRIBUTAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL.

118. A Citibank DTVM discorda que, dada a alegada falta de propósito econômico do BERTIN FIP, o ganho de capital deva ser imputado ao seu único cotista à época do fato gerador, Tinto Holding Ltda, porque 66% das cotas do BERTIN FIP foram transferidas à Blessed em 24/12/2009, antes de 29/12/2009, quando teria sido auferido o ganho de capital, resultando flagrante erro na identificação do sujeito passivo autuado (e da solidariedade da Recorrente Citibank DTVM), pois a Tinto Holding só detinha então 34% das cotas.

119. A venda das ações da Bertin S/A foi efetuada diretamente pela autuada, tratando-se de uma simulação que a venda tivesse sido pelo BERTIN FIP.

120. Da mesma maneira, a autuada teria vendido 66% das cotas do BERTIN FIP à Blessed Holdings LLC em 24/12/2009, por US\$10.000,00, enquanto o valor seria R\$4,9 bilhões (valor integralizado na FB Participações). É evidente trata-se de simulação.

121. Pelo exposto, correta a responsabilização da Tinto Holding pela exigência tributária constituída de ofício.

122. A Citibank DTVM requer a inclusão da Sociedade Blessed Holdings LLC, como responsável pelo crédito tributário deste processo, porque foi parte das operações societárias que ensejaram a autuação.

123. Tal requerimento trata-se ao que tudo indica, de manobra para desviar o foco dos responsáveis, dado que já se concluiu que tal empresa, cujos sócios não foram revelados em momento algum, e somente o nome do representante no Brasil, cuja veracidade de representação não consta que alguém tenha verificado, participou de simulação de venda do FIP.

2.4.1 *Quantificação dos impostos que teriam sido economizados com a interposição do BERTIN FIP*

124. A responsável solidária Citibank DTVM aponta que o Acórdão DRJ/SPO confirmou que o BERTIN FIP era desprovido de razões negociais e teve como finalidade a economia de impostos, mas que não quantificou nem demonstrou que economia seria essa.

125. Respondendo, cabe lembrar que foi exposto neste voto que a economia tributária se refere ao diferimento da tributação, que ora se exige nos autos - o valor está quantificado nos autos de infração.

126. Destacando-se que o autuante relatou informações de que a cessão das cotas do BERTIN FIP, logo na sequência, à Blessed, domiciliada em paraíso fiscal (e conforme pág. 1.967, a Tinto apresentou fotos da Blessed "um pequeno casebre em Delaware"), de composição acionária desconhecida, por valores vis, indicava a intenção de não meramente diferir, mas de nunca honrar o pagamento dos tributos sobre o ganho de capital.

2.5 MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

127. O autuante descreveu fartamente que a interposição do BERTIN FIP para figurar no lugar da Tinto Holding tratou-se de ação fraudulenta premeditada; a o BERTIN FIP serviu para uma simulação dolosa; também descreveu como fraude a cessão das cotas do FIP para a Blessed, por preço vil; e aplicou multa qualificada de 150% do art. 44, I, § 1º da lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

128. Os Recorrentes advogam que não houve caracterização de dolo e tampouco tipificação das condutas dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, tratando-se, quando muito de mera divergência na interpretação da legislação; não houve falta de recolhimento, mas que os tributos se encontram preservados no BERTIN FIP e serão recolhidos quando da realização dos investimentos ou do encerramento do FIP, em função da legislação que o beneficia com o diferimento.

129. Na análise realizada no presente voto, concluiu-se que houve a prática da simulação, dado que o FIP foi constituído para finalidades que não coadunavam com os objetivos para os quais a legislação o instituiu.

130. Também se evidenciou que a par da utilização do instituto do diferimento, pela interposição do FIP para fazer as vezes da Tinto Holding, verdadeira vendedora da Bertin S/A, ocorreram imediatamente cessões das cotas do FIP para empresa situada em paraíso fiscal, e finalmente a cessão total, de onde se evidencia que não havia o ânimo do oferecimento à tributação, nem mesmo quando da dissolução do FIP, prevista para 10 (dez) anos.

131. Estando presentes o dolo, a simulação e a sonegação, cabe confirmar como pertinente a qualificação da multa de ofício.

2.6 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

132. A multa de ofício é parte integrante da obrigação ou crédito tributário e, quando não extinta na data de seu vencimento, estará sujeita à incidência de juros conforme estabelecido no art. 113 do CTN.

133. Esse é também o entendimento do STJ sobre o assunto, conforme se observa na ementa ao AgRg no REsp 1335688/PR (DJe de 10/12/2012) seguir transcrita:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido.

134. A jurisprudência do CARF vem convergindo no sentido de considerar procedente a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, depois de vencido o prazo para pagamento, uma vez que passa a integrar o crédito tributário.

*Acórdão nº 1401001.578 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2016
Ementa: (...)*

JUROS SOBRE MULTA

Sobre a multa de ofício devem incidir juros a taxa Selic, após o seu vencimento, em razão da aplicação combinada dos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430/96.

*Acórdão nº 9303003.476 – 3ª Turma
Sessão de 24 de fevereiro de 2016
Ano calendário: 2007*

Ementa: JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento. Selic exigida nos termos da lei.

Recurso nº Voluntário

*Acórdão nº 1401001.573– 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2016*

Matéria IRPJ. Glosa de participação nos lucros e resultados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2006

JUROS SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE.

Os juros moratórios são devidos à taxa SELIC e sobre o "crédito tributário". Este decorre da obrigação principal que, por sua vez, inclui também a penalidade pecuniária.

135. O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, determina:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

136. Note-se que no *caput* do art. 61, o texto é “débitos (...) decorrentes de tributos e contribuições” e não meramente “débitos de tributos e contribuições”. O termo “decorrentes” evidencia que o legislador não quis se referir, apenas aos tributos e contribuições em termos estritos para todas as situações.

137. Finalmente a Súmula CARF nº 5:

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

138. E o CTN determina:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.
Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.*

139. Assim, o crédito tributário decorre da obrigação principal que, por sua vez, tem por objeto também a penalidade pecuniária. Consequentemente, o entendimento sumulado compreende todo o crédito tributário lançado, ou seja, tributos e multas aplicadas.

2.7 SUSTENTAÇÃO ORAL.

140. Finalmente, requereu sustentação oral.

141. Não há necessidade deste requerimento, dado que é previsto no Regimento Interno do CARF, art. 58, II.

2.8 RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA.

2.8.1 Administradora do FIP. Citibank DTVM.

142. A Instrução CVM nº 391, de 2003, estabelece como instância máxima de decisão no FIP a assembléia geral dos cotistas; o Administrador representa o FIP perante a CVM; tem a obrigação de cumprir as deliberações da assembléia geral; o regulamento do FIP aprovado por assembléia geral deverá dispor sobre a qualificação e remuneração do Administrador; a assembléia nomeará e destituirá o Administrador; este também tem direito de renunciar; em síntese, o Administrador equivale um executivo que deve zelar pelo patrimônio dos cotistas e administrá-lo dentro das regras definidas pela CVM, de forma a proporcionar o melhor retorno aos cotistas.

143. O Regulamento do BERTIN FIP, págs. 1.302/1.316, estabeleceu como remuneração Taxa de Administração e Taxa de Custódia paga ao Administrador (art. 14), na forma de percentagem anual sobre o valor do patrimônio líquido; lista as responsabilidades da Administradora tais como constam da Instrução CVM; o Regulamento segue os moldes da Instrução CVM: administrar o FIP e gerir sua carteira, prestar serviços de custódia de valores mobiliários e tesouraria; manter registros e livros fiscais, prestar contas, elaborar os demonstrativos definidos pela legislação, manter os cotistas informados, cumprir as informações devidas à CVM.

144. Cite-se ainda: Fonte:
http://www.investidor.gov.br/menu/Menu_Investidor/fundos_investimentos/assembleia_geral.html

O administrador e o gestor; os sócios, diretores e funcionários do administrador ou gestor; empresas ligadas ao administrador ou ao gestor, seus sócios, diretores e funcionários; e os prestadores de serviços do fundo, seus sócios, diretores e funcionários não podem votar na assembleia geral, a menos que haja anuência expressa da maioria dos demais cotistas, manifestada na própria assembleia, ou em instrumento de procuração que se refira especificamente à assembleia em que se dará a permissão do voto.(Grifou-se.)

145. Observa-se que o Regulamento está perfeitamente em conformidade com a Instrução CVM, mas os fatos reais não guardaram conformidade com o Regulamento; a carteira do FIP se resumiu numa única empresa a Bertin S/A; os cotistas se resumiam à Tinto Holding (DIPJ 2010/2009, pág. 1.598) - **que atividade de gestão da carteira foi desempenhada pela Administradora Citibank DTVM, é de se perguntar; aparentemente, resumiu-se no cumprimento das formalidades inerentes a um FIP.**

146. Conclui-se que a Administradora Citibank DTVM, formalmente não detinha poderes para tomar decisões estratégicas relativas ao FIP, no entanto, foi a responsável pela formalização do FIP e cumprimento de procedimentos necessários à sua existência e reconhecimento pela CVM - foi uma interface entre o grupo Bertin e a CVM.

147. Se formalmente não detinha poderes de tomar as decisões que conduziram à autuação fiscal, por outro lado, não há informações concretas nos autos sobre se ofereceu consultoria à autuada e se a orientou a adotar a simulação identificada.

148. Concretamente, o que se tem é que a Citibank DTVM serviu aos fins da autuada, realizando procedimentos que tornaram o BERTIN FIP conforme com as diretivas da CVM e conferindo-lhe regularidade.

149. Conclui-se que não há elementos para responsabilização tributária solidária com base no art. 135, III, e tampouco no 124, I do CTN.

2.8.2 Pessoa Jurídica controladora e sócios/diretores.

150. Advogam a reforma do Acórdão porque a imputação de responsabilidade solidária a terceiros foi genérica e o trabalho fiscal está comprometido, por ofensa ao art. 142 do CTN, que exige a precisa identificação do sujeito passivo; e porque manteve a responsabilização solidária dos Recorrentes, com base nos arts. 124, I e 135, I e III do CTN, sem descrever e

muito menos comprovar qualquer conduta dolosas, e ao arrepio da Súmula 430 do STJ, pois a responsabilização foi devido a simples (e teórico) inadimplemento do tributo e por ser a Recorrente sócia da empresa atuada.

STJ: SÚMULA N. 430

O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

151. A pessoa jurídica controladora (99,99%) foi responsabilizada solidariamente com base nos art. 124, I do CTN.

152. Mas, houve a comprovação da simulação e conduta dolosa, que levou à sonegação de IRPJ e CSLL devidos; não se trata de simples inadimplemento de obrigação tributária.

153. Quanto ao art. 124, I do CTN, que exige a comprovação de "interesse jurídico comum", ou seja a realização conjunta do fato gerador, analisa-se nos itens do voto, a seguir.

2.8.2.1 Princípio da individualização da pena.

154. Art. 5º, XLVI da CF de 1988, trata do princípio da individualização da pena, que garante que, independentemente da prática da mesma conduta, cada indivíduo possui um histórico pessoal, devendo cada qual receber apenas a punição que lhe é devida; os litigantes reclamam que a multa de 150% aplicada e em relação à qual também foram solidariamente responsabilizados, deve se limitar a 75%, porque a qualificada fere o citado princípio.

155. Cabe esclarecer que as multas de ofício são definidas por lei, cabendo à autoridade administrativa aplicar a penalidade dentro dos limites da lei; não há possibilidade de discricionariedade na graduação do percentual da multa, por parte da autoridade administrativa.

2.8.2.2 PJ Controladora. Heber Participações S/A,

156. Consta da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2010/2009, Ficha 60 - Identificação de sócios ou Titular: 99,99% - Heber Participações S/A; 0,01% Silmar Roberto Bertin; confirmado pela 55ª alteração e consolidação do contrato social, de 31/08/2009, págs. 53/63; neste instrumento consta:

Cláusula 6ª - será necessária a aprovação dos sócios, representando 75% (setenta e cinco) por cento, do capital, o que será feito pela aposição das assinaturas dos sócios, para a validade dos atos adiante enumerados:

- a) venda, alienação ou oneração de bens imóveis da sociedade;*
- b) transformação, cisão, incorporação ou fusão da sociedade em outras;*
- c) participação da sociedade em outras sociedades;*
- d) aprovação das contas e balanços da sociedade;*
- e) desenvolvimento de atividades substancialmente diversas daquelas contidas expressamente ou implicitamente, nos objetivos sociais;*
- f) destinação dos lucros da sociedade, na hipótese de ser suspensa a distribuição em determinado exercício social;*
- g) aumento do capital social.*

157. E se a Heber Participações detinha 99,99%, obviamente, todas decisões eram suas.

158. Cite-se Maria Rita Ferragut no V Seminário do Conselho de Contribuintes do Estado de MG: Responsabilidade Tributária: A natureza jurídica do “interesse comum”, sua abrangência e a responsabilidade dos sócios e administradores. :

Interesse jurídico - quando as pessoas realizam conjuntamente o fato gerador

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS PERTENCENTES AO MESMO CONGLOMERADO FINANCEIRO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 124, I, DO CTN. NÃO-OCORRÊNCIA. DESPROVIMENTO.

(...)

2. Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.

3. Recurso especial desprovido. (REsp 834.044/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, 11/11/2008, DJe 15/12/2008)

159. À vista do exposto, fica claro que cabe manter a responsabilidade solidária da controladora Heber Participações, nos termos do art. 124, I do CTN.

2.8.2.3 Sócios pessoas físicas. Natalino Bertin, Fernando Antonio Bertin, Silmar Roberto Bertin, Reinaldo Bertin, João Bertin Filho.

160. Silmar Roberto Bertin, sócio 0,01% da controladora Heber Participações; interveniente-anuente do Acordo de Associação (págs. 211/216); Natalino Bertin e Fernando Antonio Bertin, também intervenientes-anuentes do Acordo de Associação.

161. Todos os identificados no subtítulo supra constam da cláusula 5ª da alteração contratual e consolidação de 31/08/2009 como sócios da Heber Participações e diretores-administradores da autuada, ficando investidos, "em conjunto de dois, independentemente da ordem, de todos os poderes necessários à realização dos objetivos sociais."

162. À vista disso, cabe manter a responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I do CTN e, haja vista a identificação de simulação, portanto, dolo e sonegação, também aplicável a responsabilização pelo art. 135, III do CTN.

3 Conclusão.

Voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto pela Citibank Distribuidora de Títulos e Valores Mob. S/A, CNPJ nº 33.868.597/0001-40, e negar provimento aos demais recursos voluntários.

Processo nº 16561.720170/2014-01
Acórdão n.º **1201-001.640**

S1-C2T1
Fl. 39

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Relator

Processo nº 16561.720170/2014-01
Acórdão n.º **1201-001.640**

S1-C2T1
Fl. 40
