



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15868.720080/2011-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-006.303 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de março de 2023  
**Recorrente** JBS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

DROP DOWN. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. CISÃO PARCIAL. OPERAÇÕES SOCIETÁRIAS QUE NÃO SE CONFUNDEM. INSTITUTOS JURÍDICOS DISTINTOS. AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO. INAPLICABILIDADE DA REGRA DE RESPONSABILIDADE.

Embora o artigo 132 do Código Tributário Nacional (“CTN”) estabeleça a hipótese de responsabilidade tributária do sucessor nas hipóteses de cisão parcial, não se admite a sua aplicação para as operações de drop down, cuja natureza jurídica é distinta da cisão. No caso, não houve a comprovação de que o drop down seria uma operação simulada com o intuito de ocultar uma cisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e o pedido de diligência; no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, vencidos o Relator e os conselheiros Lizandro Rodrigues de Souza Rodrigues de

Souza e Giovana Pereira de Paiva Leite. Designado pra redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo José Luz de Macedo.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Relator

(documento assinado digitalmente)

Marcelo José Luz de Macedo – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso, Giovana Pereira de Paiva Leite (Presidente).

## Relatório

1. Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face à Acórdão de 1ª instância que considerou a “Manifestação de Inconformidade improcedente”.
2. Por bem retratar a demanda, adoto, no que respeita à autuação (de que o Contribuinte tomou ciência em 12/03/2014, e-fls. 979/980), e à Manifestação de Inconformidade (interposta em 10/04/2014, e-fls. 982), o “Relatório” da Autoridade Julgadora de piso:

“Trata o presente processo da apreciação de determinação judicial em mandado de segurança, impetrado por JBS S.A., contra ato praticado pela DRF em Araçatuba, no qual a impetrante foi intimada a promover alteração em seu cadastro relativa ao CNPJ, decorrente de Representação Fiscal para Fins de Alteração Cadastral no CNPJ, que tem a finalidade de registrar no CNPJ a cisão-parcial apurada pelo Fisco Federal e constante do primeiro relatório ocorrida entre a Bertin Ltda. e a Bertin S/A.

*Após a JBS S/A ter ingressado com Mandado de Segurança (MS) contra referida intimação ‘cadastral’, foram elaboradas novas intimações (cadastrais) às partes (vide itens 14 e 17), em que se pretendia dar oportunidade de defesa a ambos impugnar o Termo de Intimação Fiscal expedido em 25/8/2011, [...] dado o seu conteúdo decisório, garantindo-lhe o direito ao contraditório e ampla defesa, nos termos do Decreto n° 70.235/72, assegurando a apresentação de*

*impugnação e recursos previstos no referido Decreto, com atribuição de efeito suspensivo ou, ainda, com fulcro no art. 5º, LV, CF.*

*A autoridade administrativa esclarece que (fls. 958):*

É um caso de ato registral no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), que é regido pela Lei n.º 5.614/70, de competência do Ministério da Fazenda, delegado ao Secretário da RFB, que conforme Regimento Interno é por ele regulado através de Instruções Normativas. **Ou seja, em uma primeira análise estamos tratando de um ato que sequer tem relação direta com o crédito tributário.** Sua relação com o crédito tributário advém de relação indireta CTN (art. 121, 124, 125 e 132). Portanto, cadastro não é crédito tributário. A cisão é um ato societário que por si só gera responsabilidade tributária solidária conforme artigos 132 e 124, inciso II do CTN c/c art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.598/77.

**Não é um caso de legislação tributária, mas de legislação cadastral. O crédito tributário é constituído de Tributo + juros com / sem multa, ou apenas de multa.**

*De acordo com o Relatório de Procedimentos Fiscais de Diligência e Fiscalização (fls. 954/958), os acontecimentos foram assim constatados, em ordem cronológica:*

27/07/2007

A Bertin Ltda. constituiu a Pessoa Jurídica Bertin S/A (S/A fechada) conforme Ata de Assembléia datada de 27/07/2007, com 99,99995% das ações (R\$ 1.999.999,00) e tendo o Sr. Silmar Roberto Bertin 0,00005% das ações (R\$ 1,00) que foi levado a registro no dia 07/08/2007 na Jucesp/SP. Entretanto vide item n.º 02.

02- 01/10/2007

Entretanto, nos documentos e nos livros Diário de n.º 001 e no Razão do ano 2007 da Bertin S/A só há registro de lançamentos contábeis a partir do dia 01/10/2007, inclusive com registro dos R\$ 2.000.000,00 do capital social. Interessante esclarecer que a Bertin Ltda. também só registrou o capital inicial na Bertin S/A em seus livros Diário e Razão em 01/10/2007 junto com os registros da cisão-parcial apurada pelo fisco e que seu capital social na Bertin S/A era de R\$ 2.000.000,00. Data de fato da constituição.

03- 10/10/2007

Em Ata de Assembléia Geral Extraordinária datada de 10/10/2007, a Bertin S/A recebe de acervo líquido (bens + direitos - obrigações R\$ 18.000.000,00) o patrimônio de 34 estabelecimentos filiais da Bertin Ltda. dentre outros bens, direitos e obrigações. Referida ata foi registrada na Jucesp/SP em 19/10/2007. Entretanto, na escrituração contábil tanto da Bertin S/A quanto da Bertin Ltda. essa transferência de patrimônio se deu em 01/10/2007. Vide ainda o item n.º 02.

04- 10/10/2009

Através de Ofício DRF/BAU/GAB n.º 534/2009, datado de 10/10/2009, emitido pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal (DRF) em Bauru/SP foi solicitado (através de convênio) ao Delegado Regional Tributário (DRT) em Bauru/SP (Fiscalização do ICMS) informações a respeito das transferências de estabelecimentos do grupo Bertin. Por sua vez o Delegado da DRT/Bauru/SP encaminhou os documentos relacionados ao caso (sucessão). Esses documentos foram enviados ao Delegado da DRF em Araçatuba/SP, pois os principais estabelecimentos da Bertin se localizavam em Lins/SP, jurisdição desta DRF.

05- 31/12/2009

A JBS S/A incorporou a Bertin S/A em 31/12/2009 (DIPJ) e conforme registro na Jucesp/SP, em que pese tal fato a JBS S/A não levou a registro no cadastro do CNPJ referida incorporação. A incorporação da Bertin S/A pela JBS S/A só foi levada a registro no CNPJ em 19/07/2011, após intimação efetuada pelos AFRFBs da DRF em Araçatuba durante as diligências citadas no item 07, portanto mais de 18 meses após a incorporação, conforme Termo de Início de Diligência - JBS.

06- 22/02/2011

Após diligências que estavam em andamento na DRF em Araçatuba/SP na Bracol Holding Ltda. (relacionados à BASF, desde meados de 2009), foi emitida a Portaria SRRF08/GAB N.º 21/2011 (assinada pelo Superintendente Regional em exercício na 8ª RF), datada de 22/02/2011, publicada no Boletim de Serviço DAMF/SP n.º 08, de 25/02/2011, constituindo grupo especial de trabalho composto por 05 (cinco) Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil lotados na DRF em Araçatuba/SP para análise da sucessão e de auditorias específicas referentes aos créditos de PIS e Cofins das Pessoas Jurídicas Bracol Holding Ltda. (que se encontrava em andamento na DRF) e Bertin S/A.

(...)

08- 30/06/2011

Auditores da DRF Araçatuba estavam procedendo à análise dos créditos de PIS e Cofins do contribuinte Bracol Holding Ltda. desde março de 2008 (conforme Portaria 34, de 10/03/2008, emitida pela SRRF 8ªRF). Créditos esses dos períodos de dezembro de 2002 ao 4º trimestre de 2007. Da análise dos créditos do 4º trimestre de 2006 foram lavrados autos de infração de PIS e de Cofins cuja ciência ocorreu em 30/06/2011 e que foram encaminhados para Diort da Derat em julho de 2011, portanto antes do relatório citado no item seguinte e, desta forma, os autos de infração lavrados até esse período na Bracol não tinham a JBS S/A como solidária.

09- 23/08/2011

Durante as diligências Autorizadas pela Superintendência Regional da 8ª RF foi constatado pelo Fisco Federal a ocorrência da cisão parcial entre a Bertin Ltda. e a Bertin S/A. e foi elaborado o 'primeiro relatório' denominado de 'Relatório referente à responsabilidade tributária solidária da JBS S/A, CNPJ n.º 02.916.265/0001-60, quanto aos débitos fiscais da Bracol Holding LTDA., CNPJ n.º 01.597.168/0001-99' datado de 23/08/2011 [e-fls. 17/48]. Este relatório e seus anexos comprovam a ocorrência da cisão-parcial, e é com ele que a RFB responsabiliza solidariamente a JBS S/A nos Autos de Infração quanto a créditos tributários antes da cisão.

10- 25/08/2011

Após a emissão do primeiro relatório, foi lavrada a 'Representação Fiscal para fins de Alteração Cadastral no CNPJ', datada de 25/08/2011, endereçada ao Delegado da Derat/SP. Nela está expresso que: '...tem apenas finalidade meramente de regularização cadastral' Nesta Representação foi juntado como documento probatório e 'primeiro relatório' e seus anexos. Essa representação está contida no processo administrativo (digital) n.º 15868.720080/2011-51. A cisão-parcial não foi registrada no CNPJ.

11- 25/08/2011

Com base na representação para fins cadastrais (vide item 10) e na IN RFB n.º 1.183/2011, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal datado de 25/08/2011, por Auditores da RFB lotados em Araçatuba e que fazem parte da Portaria SRRF08/GAB N.º 21/2011, endereçado à Bracol Holding Ltda. e a JBS S/A, e nela também está expresso que: '...tem apenas finalidade meramente de regularização Cadastral'. Referida intimação foi acordada diretamente com o Delegado da Derat, já que havia permissão na citada IN RFB de que a intimação fosse feita por Auditores responsáveis pelo procedimento fiscal na pessoa jurídica ou por ele.

12- 22/09/2011

A JBS S/A e a Bracol Holding Ltda. receberam o citado Termo de Intimação em 29/08/2011, para regularização cadastral. A JBS S/A inconformada impetrou o Mandado de Segurança (MS) n.º 0003805-65.2011.403.6107 na Justiça Federal de primeira instância em Araçatuba/SP contra ato do Delegado da DRF em Araçatuba/SP, com petição datada de 20/09/2011, protocolada em 22/09/2011. O pedido é apenas para suspensão dos efeitos do Termo de Intimação Cadastral, concessão de prazo para apresentar impugnação e recursos pelo rito do PAF, e ao final que referido Termo seja considerado nulo, ou por falta de fundamentação legal ou por incompetência da autoridade impetrada. Até o ingresso do MS não haviam Autos de infração ou Termos de sujeição passiva solidária lavrados tendo a JBS S/A como responsável, portanto eles não estão inclusos no MS/petição.

*Assim sendo, a interessada apresentou recurso (fls. 982/1113), com os seguintes argumentos:*

**2 - Dos fundamentos utilizados pela DRF Araçatuba para reclassificar a operação como 'CISÃO'.**

A Fiscalização está a reclassificar a operação de drop down realizada pela BERTIN LTDA. para qualificá-la como CISÃO.

*Explica o alcance da operação 'drop down':*

*Considerações iniciais sobre o drop down. Distinção entre Drop Down e cisão.*

3.1 - Inicialmente cumpre assinalar que BERTIN LTDA. - CNPJ n. 01.597.168/0001-99 - posteriormente foi denominada de BRACOL HOLDING LTDA. e atualmente se denomina: TINTO HOLDING LTDA.

3.2 - Pois bem. Em 2007, referida empresa atuava em diversos ramos de atividade, dentre os quais a atividade 'do boi', como se depreende da Ficha Cadastral completa da JUCESP daquela sociedade (DOC. 02).

3.3 - Diante de razões que serão mais adiante expostas, houve necessidade de segregação da atividade do 'boi', motivo pelo qual, em 01/10/2007, houve *drop down* deste ramo de negócio da então denominada BERTIN LTDA. para sua subsidiária BERTIN S/A.

*Explica que o acervo líquido da atividade 'do boi' foi vertido da BERTIN LTDA para a BERTIN S/A em substituição por ações, o que seria 'drop down' e que a fiscalização caracterizou tal operação como cisão, mas a contribuinte explica que não se confundem.*

3.10 - Isto porque o 'drop down' provoca a **substituição** de elementos patrimoniais, uma vez que a sociedade conferente transfere bens (ativos) e recebe o equivalente em participação societária (quotas ou ações), não existindo redução do capital social.

*Cita [doutrina], no qual indica como operação de 'drop down' a operação em que foram transferidos direitos e obrigações do Banco do Estado do Rio de Janeiro – BANERJ.*

*Argumenta que a cisão de deferência da operação por ela realizada, na medida em que na segunda não ocorre redução do patrimônio.*

**4 - Possibilidade de transferência de OBRIGAÇÕES no drop down.**

4.1 - No que tange especificamente ao fundamento contido na acusação fiscal, de que obrigações não poderiam ser transferidas em tal espécie de operação, fazemos nova referência [à doutrina], no sentido de que o acervo líquido (conjunto de bens, direitos e obrigações) pode, sim, ser objeto de *drop down*, desde que o resultado entre os três elementos - bens, direitos e obrigações - seja positivo.

*Cita decisão da CVM – Comissão de Valores Monetários (fls. 990/991) e esclarece que:*

4.11 Ela (BERTIN LTDA.) transferiu bens, direitos e obrigações referentes ao negócio frigorífico e continuou - e continua até os dias atuais - em outros ramos de atividade, tendo ficado, à época, com ativos e passivos próprios relacionados às demais atividades então exercidas por ela.

*Explica o propósito do negócio no item 5:*

**5 - O propósito comercial da operação (Drop Down). Segregação do negócio do 'boi' para viabilizar o aporte de recursos do BNDES. Diminuição do capital social inviabilizaria demais atividades da BERTIN LTDA.**

5.4 - Isto é, o *drop down* se deu em razão de necessidade da 'Bertin' em segregar sua operação frigorífica, para que o BNDES pudesse aportar, então, recursos para tal atividade, o que veio a se confirmar logo após. O *drop down* ocorreu em OUT/07 e o aporte de recursos pelo BNDES se confirmou em MAIO/08 (DOC. 05).

5.5 - Em razão disso - necessidade de segregação da 'atividade do boi' -, todas as unidades relacionadas à referida atividade, bem como direitos e obrigações atinentes ao referido negócio foram objeto de transferência para a BERTIN S/A, em substituição por ações.

*A interessada aduz no item 6 que o valor da operação não teria o alcance de desqualificar o drop down e que, no terceiro fundamento apresentado pela fiscalização, carece de provas a transferência de bens, direitos e obrigações **de outros estabelecimentos**, que não apenas aqueles vertidos.*

*Afirma que todas as atividades estavam relacionadas ao negócio 'do boi', inclusive Transporte Rodoviário de Carga da unidade de Lins, além das marcas e patentes.*

*Afirma que a diminuição da capacidade de pagamento determinaria o vencimento antecipado dos contratos financeiros, inclusive a negociação com o BNDES.*

8.5 - Isto é, caso a operação tivesse ocorrido por meio de CISÃO, além de quebrar a atividade 'do boi' da BERTIN LTDA, com o vencimento antecipado de suas obrigações financeiras, **não se atingiria o objetivo maior à época, que era o de aporte de recursos do BNDES.**

(...)

**8.10 - Dessa forma, a operação se deu por Drop Down por eficiência societária e não fiscal, pois as demais atividades do Grupo Bertin seriam prejudicadas caso houvesse redução do capital social por cisão.**

*Argumenta que a DRF em Araçatuba é incompetente para o ato impugnado, pois BERTIN LTDA. e BERTIN S/A, ambas com sede na Cidade de São Paulo – SP.*

9.3 - Tendo em vista que as duas têm ('tinha', no caso da BERTIN S/A, pois encontra-se extinta por incorporação pela Impugnante) sede na Cidade de São

Paulo -SP, data vênua, o d. Delegado da Receita Federal do Brasil em Araçatuba não tem competência para o ato em tela.

9.4 - Cabe ressaltar que os Municípios de responsabilidade da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Araçatuba - SP - cidade que dista cerca de 600 km da capital - são: Andradina, Jales, Lins, Penápolis e Pereira Barreto, conforme consta do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, em seu Anexo VIII (Portaria MF n.º 587/2010, publicada no DOU de 23/12/2010).

9.5 - Isto é, por hipótese, somente a Delegacia da Receita Federal do Brasil da Administração Tributária em São Paulo — DERAT/SP seria a autoridade competente para eventual apuração acerca do Drop Down.

9.6 - Desta forma, comprovada a nulidade do Termo de Intimação Fiscal em tela em razão da ilegitimidade da Delegacia da Receita Federal de Araçatuba.

*Em seguida, alega decadência para se atribuir responsabilidade solidária à Impugnante:*

10.3 - Todavia, além da impropriedade da via eleita pela DRF Araçatuba – ‘Representação Fiscal para fins de alteração cadastral de CNPJ’, temos a ressaltar o decurso do prazo decadencial para responsabilizar a BERTIN S/A e por consequência a ora Impugnante por todos os débitos de BERTIN LTDA. anteriores a OUT/2007.

*Cita os artigos do Código Tributário Nacional, 150 e 173 e ainda:*

10.6 - Cumpre assinalar, outrossim, que a **devida** intimação acerca da acusação fiscal se deu somente agora - MAR/2014 -, pois antes disso, embora tivesse tempo hábil para a intimação da Impugnante acerca da acusação fiscal e do direito ao contraditório, tal fato não tinha ocorrido, seja pela atitude deliberada de não cumprir à decisão judicial - que determinou a re-intimação com direito ao contraditório -, seja pela inércia.

10.7 - Assim, a tentativa de requalificação do *Drop Down* foi fulminada pela decadência, seja em razão de se ter ultrapassado o prazo decadencial previsto no CTN, seja pela prescrição prevista na Lei das S.A., pois o prazo para anular deliberação tomada por assembléia geral prescreve em 2 (dois) anos, conforme previsto no art. 286 da Lei n.º 6.404/76.

10.8 - Além disso, prevê o art. 233, parágrafo único, Lei n. 6404/76, o prazo de 90 (noventa) dias a contar da data da publicação dos atos da cisão para que algum credor se oponha à estipulação. Assim, igualmente, teria havido decurso do prazo para a pretensão fiscal.

*Na defesa apresentada, entende a contribuinte que a IN RFB 1183/2011 exige documentos comprobatórios para o registro no cadastro do CNPJ da cisão ocorrida e que tal requisito não foi atendido pela fiscalização.*

11.9 - Não é o que ocorre, contudo, no caso em tela, em que a alteração partiu de interpretação (julgamento) da DRF Araçatuba sobre meros indícios sem comprovação. *Data vênia*, parece-nos que a DRF está a alargar indevidamente a hipótese prevista na IN RFB em tela, para atender a interesses fiscais sem fundamento legal e por motivos quicá duvidosos.

*Argumenta que o artigo 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional não foi regulamentado, fato que impediria a desqualificação do drop down alegado.*

*Além disso, como argumento subsidiário, afirma que não ocorreu responsabilidade subsidiária, isto não seria possível, pois a BERTIN LTDA prosseguiu na exploração de atividade, ainda que em 'outro ramo' de negócio e ainda que tal situação exigiria o inadimplemento da obrigação pelo devedor principal.*

13.12 - Além disso, *ad argumentandum tantum*, cumpre consignar que não cumpre aos órgãos julgadores retificar **fundamento legal** de pretensão fiscal a fim de validá-lo, sob pena de inovação do ato administrativo, que teria por consequência admissão dos efeitos da decadência ou, no mínimo, o cerceamento do direito de defesa.

13.13 - O que aqui se pretende, em verdade, é demonstrar que a despeito da espécie de responsabilidade (solidária - art. 132, CTN) que pretende a DRF Araçatuba/SP atribuir à Impugnante, havia uma outra espécie de responsabilidade muito mais próxima do caso concreto (art. 133, II, CTN) e cuja aplicação seria mais coerente sob o ponto de vista sistemático.

*Também entende que se mantida a responsabilidade solidária decorrente de cisão, a responsabilidade pelos débitos seria direta e exclusiva dos administradores à época dos fatos, isto é, BERTIN LTDA e BERTIN S/A ou a inclusão de responsáveis solidários, ou seja, os mesmos administradores já citados.*

*Entende, em argumento subsidiário: ainda que mantida a responsabilidade da Impugnante (seja solidária ou subsidiária): Impossibilidade de Sucessão de Multas e Juros, pois o incorporados responde somente pelos tributos.*

*Cita doutrina e jurisprudência que entende aplicáveis e argumenta que a aquisição de boa-fé afastaria esta responsabilidade pela multa e juros.*

*A peça recursal contém, ainda, a seguinte argumentação:*

**17 - Argumento subsidiário: Em caso de permanecer a acusação de CISÃO (ou mesmo em caso de eventual responsabilidade subsidiária por aquisição de estabelecimento/fundo de comércio), a responsabilidade da JBS S/A deve observar o patrimônio líquido transferido (art. §1º do art. 229 da Lei das S.A. (6.404/76).**

*Entende que suposto ato administrativo não se atentou para a medida da responsabilidade da impugnante.*

17.4 - O Relatório Fiscal conclui pela responsabilidade solidária da Impugnante, com fulcro no art. 132, CTN, pelo pressuposto de que teria havido cisão da BERTIN LTDA., sem, contudo, observar que eventual responsabilidade, nessa hipótese, cingiria-se à proporção do patrimônio líquido transferido.

*E, ao final, pede:*

(...)

Protesta, por oportuno, pela realização de diligência fiscal pela DERAT SP - autoridade competente -, nos termos expostos na presente Impugnação” (negritos do original; grifou-se).

3. Em decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14-53.338 - 4ª Turma da DRJ/RPO, proferido em sessão de 28/08/2014 (e-fls. 1216/1244), de que se deu ciência ao Contribuinte em 09/12/2014 (e-fls. 1253), a Autoridade julgadora assim se manifestou, nos termos de sua ementa e dispositivo:

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 31/07/2008 a 30/09/2008*

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO.**

*A pessoa jurídica que absorveu parcela significativa do patrimônio da empresa cindida é responsável solidária pelo pagamento do crédito tributário decorrente de infração anterior à cisão, mormente quando a empresa resultante da cisão é constituída pelos mesmos sócios da sociedade devedora do fisco, demonstrando a existência de interesse comum entre elas.*

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INCORPORAÇÃO.**

*A pessoa jurídica de direito privado que resultar de incorporação de outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado incorporado.*

**MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. INCORPORAÇÃO.**

*A multa de ofício e os juros de mora integram o crédito tributário, sendo responsabilidade do sucessor/incorporador.*

**RESPONSABILIDADE TRIBUTOS. CONVENÇÕES PARTICULARES.**

*As convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 31/07/2008 a 30/09/2008*

**CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL.**

*A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.*

**PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.**

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.*

**INTIMAÇÃO PESSOAL DO ADVOGADO - SOLICITAÇÃO DE SUSTENTAÇÃO ORAL E INTIMAÇÃO PARA SE FAZER/ACOMPANHAR O JULGAMENTO ADMINISTRATIVO NO ÂMBITO DA DRJ - CONTRARIEDADE À LEGISLAÇÃO - FALTA DE PREVISÃO LEGAL - INDEFERIMENTO.**

*A solicitação de intimação pessoal do advogado de todos os atos do processo administrativo, e não somente do sujeito passivo, inclusive de sustentação oral e intimação para se fazer/acompanhar o julgamento administrativo no âmbito da DRJ (órgão julgador de 1ª instância administrativa), devem ser indeferida por contrariedade ou falta de previsão legal destes em relação à legislação que rege o processo administrativo fiscal.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Sem Crédito em Litígio”*

4. Irresignado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 23/12/2014 (e-fls. 1255/1302). Repete os argumentos expendidos na Manifestação de Inconformidade.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

5. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 1253 e 1255), pelo que dele conheço.

**PRELIMINAR PROCESSUAL: COMPETÊNCIA DA DRF ARACATUBA  
PARA PRODUZIR O ATO IMPUGNADO, VEZ QUE AS EMPRESAS ENVOLVIDAS  
TÊM SEDE EM SÃO PAULO/SP**

6. O “Voto” condutor da Autoridade Julgadora de piso assim dispõe quanto ao assunto:

*“Quanto à alegação de que o Termo de Intimação Fiscal expedido pela DRF em Araçatuba seria nulo, sob o entendimento de que a referida DRF seria incompetente para o ato impugnado, pois BERTIN LTDA. e BERTIN S/A, ambas com sede na Cidade de São Paulo – SP, verifica-se aqui um paradoxo insolúvel:*

*A interessada solicita ao Poder Judiciário que a intimação seja renovada para apresentar a defesa, contudo ao mesmo tempo pede, tanto no Mandado de Segurança quanto no recurso administrativo a incompetência da mesma autoridade para tal ato!*

*Mas, tal situação se torna irrelevante para o argumento de nulidade por incompetência da autoridade ‘em qualquer processo administrativo’ que trate desta situação, tendo em vista que ocorreu a ‘concomitância’, como há de se ver.*

*No Mandado de Segurança impetrado pela interessada (Autos n. 0003805-65.2011.403.6107), o pedido da referida ação, letra ‘d’ está assim redigido:*

*d) seja concedida, ao final, em definitivo, a segurança, para **reconhecer a nulidade do Termo de Intimação Fiscal** em tela, seja em razão da inexistência de fundamentação legal que suporte o ato, ou pela incompetência da d. Autoridade Impetrada no exercício do ato guerreado. (grifos do Relator na DRJ)*

*A interessada inseriu na sua peça recursal o contido na letra ‘d’ acima [item ‘9’ da Impugnação] reproduzida, conforme impugnação (especificamente fl. 984).*

*Desta forma, no que se refere à esta matéria trazida na impugnação, está caracterizada a renúncia da interessada à esfera administrativa, na forma do Parágrafo Único do art. 38 da Lei n.º 6.830, de 22/09/1980, verbis:*

(...)

*O entendimento está no Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 7, de 22 de agosto de 2014, aprovado pelo Secretário da Receita Federal do Brasil e publicado no DOU em 27 de agosto de 2014, fls. 65/69, que assim dispõe:*

(...)

*Portanto, em face da propositura de ação judicial que importa renúncia à esfera administrativa, tendo em vista a unidade de jurisdição e a orientação contida*

*acima, de se observar o que for determinado pela decisão judicial definitiva, ficando prejudicada a análise do mérito, na esfera administrativa” (grifou-se; negritos do original).*

7. Neste Conselho, a matéria está pacificada de há muito, nos termos da Súmula CARF n.º 1: “[i]mporta renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial”.

8. Como se viu, não pode subsistir mesmo o argumento da Recorrente, no sentido de que “[...] não há que se falar em concomitância no que diz respeito a este argumento, pois, diferentemente do que afirmou a D. Autoridade Julgadora, isto não foi alegado na ação judicial proposta pela ora Recorrente”, uma vez que foi solicitado, sim, nulidade da intimação fiscal administrativa e judicialmente.

9. Neste tópico, portanto, face a pedidos de igual teor feitos nas esferas judicial e administrativa, não se conhece das razões recursais.

#### **PRELIMINARES DE MÉRITO:**

##### **Decadência para imputação de responsabilidade**

10. O “Voto” condutor da Autoridade Julgadora de piso assim dispõe quanto ao assunto:

*“Aprecia-se a alegação de decadência para se atribuir responsabilidade solidária à Impugnante por todos os débitos de BERTIN LTDA. anteriores a OUT/2007.*

*Verifica-se que o presente processo foi protocolizado em atendimento ao Mandado de Segurança (MS) da interessada contra a intimação ‘cadastral’, com o escopo de dar oportunidade de defesa, isto é, impugnar o Termo de Intimação Fiscal expedido em 25/8/2011, referente ao MPF-D n.º 08.1.02.00-2011.00501-3, dado o seu conteúdo decisório, garantindo-lhe o direito ao contraditório e ampla defesa, nos termos do Decreto n. 70.235/72, assegurando a apresentação de impugnação e recursos previstos no referido Decreto, com atribuição de efeito suspensivo ou, ainda, com fulcro no art. 5º, LV, CF.*

*Portanto, a existência da ação judicial e a sua parte dispositiva não permite que no exercício do contraditório e ampla defesa postulado, seja incluída toda matéria que a interessada queira, mas tão somente aquela inserida na liminar.*

*Da leitura, compreende-se que a suposta decadência para se atribuir responsabilidade solidária à Impugnante por todos os débitos de BERTIN LTDA. anteriores a OUT/2007 não poderia ser apreciada.*

*Contudo, para que não se alega cerceamento ao direito de defesa, faz-se a apreciação de tal argumento.*

*A decadência quanto ao lançamento do crédito tributário pelo órgão fiscalizador ocorre nos termos do Código Tributário Nacional - CTN, inclusive com várias formas de se determinar a contagem do prazo, por exemplo o artigo 150, § 4º e o artigo 173, o que, por si só, deixaria de ter a certeza do que a impugnante externa.*

*A decadência ao direito de lançar somente poderia ser aferida em cada caso de lançamento do crédito e, ainda, observando a contagem do prazo nos dispositivos acima, conforme ocorrer ou não pagamento do tributo objeto de lançamento.*

*Ademais, este processo não contém qualquer lançamento de crédito tributário, nem tampouco qualquer matéria que se refira à ocorrência de fato gerador, impossibilitando a contagem decadencial prevista no CTN, conforme dispositivos acima citados.*

*Se algum lançamento ocorreu, e verificando o rol de processos em nome da empresa incorporada e da empresa incorporadora, constata-se vários deles, a decadência deve ser discutida em cada um deles, observando-se para tal mister a data da ocorrência do fato e a variável que estabelece o momento da contagem, se existe ou não pagamento relativo àquele crédito tributário.*

*Verifica-se também, contrariamente ao que defende a interessada, que a sucessão, neste caso por cisão e posterior incorporação, não se verifica no momento de alteração cadastral no órgão competente (in casu, RFB) da incorporadora ou da cindida, mas no momento que ocorrem os fatos no mundo fenomênico, vale dizer, no preciso instante que a incorporadora iniciou suas atividades quanto à parte da cisão.*

*A alteração cadastral é mera formalidade para segurança jurídica e demais atos consecutórios, mas não obsta a caracterização fática da sucessão.*

*(...)*

*Ademais, o lançamento é ato vinculado para a autoridade administrativa, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, e a medida judicial autorizadora para se discutir a alteração em seu cadastro relativa ao CNPJ, especificamente, para registrar a cisão ocorrida em 01/10/2007, conforme já relatado está em uma Medida Liminar, sem sentença de mérito e sem trânsito em julgado [fato que ainda não se verificou, conforme consulta realizada em 22/09/2021 em <<https://www.jfsp.jus.br/foruns-federais?numeroProcesso=0003805-65.2011.403.6107>>]. Neste sentido, veja-se que a Lei nº 12.016, de 7 de agosto de 2009, dispõe que:*

(...)

Assim sendo, não existia e nem existe qualquer óbice ao lançamento do crédito tributário colocando a JBS S/A como sujeito passivo solidário, mas ao contrário, os fatos conhecidos e narrados pela fiscalização determinam os lançamentos conforme foram ou forem verificados e necessários.

Ademais, a interessada não cumpriu com suas obrigações junto à RFB, omitindo informação de incorporação, fato que contrasta de forma cabal com a alegação de que o fisco poderia ter lançado o crédito tributário e a apuração de sujeição passiva solidária. Veja-se a omissão da interessada constatada pelos Auditores-fiscais (fls. 954/958):

A JBS S/A incorporou a Bertin S/A em 31/12/2009 (DIPJ) e conforme registro na Jucesp/SP, em que pese tal fato a JBS S/A não levou a registro no cadastro do CNPJ referida incorporação. A incorporação da Bertin S/A pela JBS S/A só foi levada a registro no CNPJ em 19/07/2011, após intimação efetuada pelos AFRFBs da DRF em Araçatuba durante as diligências citadas no item 07, portanto mais de 18 meses após a incorporação, conforme Termo de Início de Diligência - JBS. (grifos nossos, Relator da DRJ)

Sobre o art. 233, parágrafo único, Lei n. 6404/76, e o prazo de 90 (noventa) dias a contar da data da publicação dos atos da cisão para que algum credor se oponha à estipulação, este não se aplica à Receita Federal do Brasil, pois a solidariedade no âmbito tributário não decorre do dispositivo indicado pela interessada, mas sim do artigo 132, do Código Tributário Nacional:

(...)

Ainda, o afastamento da solidariedade por uma convenção particular, no entanto, não pode ser oposto aos débitos com a Fazenda Pública, conforme preceitua o artigo 123 do CTN. Nesse sentido, vide Acórdãos do Conselho de Contribuintes [...]

Assim sendo, entende-se que a alegação de decadência não se sustenta neste processo” (grifou-se; negritos do original).

11. Em sua defesa, a Recorrente assevera que “[...] nem se diga, como o fez a Autoridade Julgadora, que o fato de este processo não envolver qualquer lançamento de crédito tributário impediria o reconhecimento da decadência. Afinal, como já mencionado, o objetivo buscado pela DRF Araçatuba é justamente responsabilizar a Recorrente por débitos de terceiro, nos termos do Código Tributário Nacional”.

12. Seu argumento não pode mesmo prevalecer. A decadência, como assenta a Autoridade Julgadora de 1ª instância, é fenômeno que se observa casuisticamente. Não tendo

sido exercido pretensão de direito algum respeitante à constituição de crédito tributário, não haveria o que decair.

13. Neste tópico, portanto, não se verificando decadência, não assiste razão à Recorrente.

**Fundamento legal que embasa o Termo de Intimação Fiscal e o art. 24 da IN RFB nº 1183, de 2011**

14. O “Voto” condutor da Autoridade Julgadora de piso assim dispõe quanto ao assunto:

*“Na defesa apresentada, entende a contribuinte que a IN RFB 1183/2011 exige documentos comprobatórios para o registro no cadastro do CNPJ da cisão ocorrida e que tal requisito não foi atendido pela fiscalização.*

*Conforme ‘REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS DE ALTERAÇÃO CADASTRAL NO – CNPJ’, no item III (fl. 04) que trata da descrição dos fatos caracterizadores da cisão parcial e, ainda, os documentos que deram suporte fático à caracterização da cisão, são suficientes para atender ao requisito insculpido na Instrução Normativa - RFB Nº 1.183/2011, a qual exige documentos comprobatórios para o registro no cadastro do CNPJ da cisão ocorrida.*

*Conforme exposto no início deste voto, a constatação devidamente demonstrada pelos Auditores-fiscais determinam com clareza a cisão.*

*Quanto à incorporação, além da fiscalização demonstrar cabalmente, a própria contribuinte admite na sua peça recursal (fl. 983):*

Posteriormente, como JBS S/A incorporou a totalidade das ações de BERTIN S/A, seria responsável solidária, no entender da d. DRF Araçatuba, pelos tributos de BERTIN LTDA, devidos até 01/10/2007, nos termos do art. 132, CTN.

*Assim sendo, compreende-se que os fatos demonstrados e os documentos que lhe dão suporte atendem ao requisito de documentos comprobatórios segundo a IN citada” (grifou-se).*

14.1. Como se lê na referida “Representação” (e-fls. 2/12), em seu mencionado item “III”,

***“III — DA DESCRIÇÃO DOS FATOS CARACTERIZADORES DA CISÃO PARCIAL:***

*Durante os procedimentos de Diligências, constatou-se, até a presente data, que:*

1) **A empresa Bertin Ltda** cuja atual razão social é Bracol Holding Ltda., CNPJ n.º 01.597.168/0001-99, **objetivava abrir seu capital social (fato que só vem a ocorrer definitivamente com a incorporação da Bertin S/A pela JBS S/A em 31/12/2009), conforme informação dada pela própria Bertin S/A, CNPJ n.º 09.112.489/0001-68, em petição ao Fisco Estadual, datada de 21/02/2008. A seguir outras informações constantes da referida petição.**

A- **‘Fez-se necessário selecionar as atividades mais competitivas da cadeia bovina. Para tanto, em 04/09/2007 deu-se a abertura da I.E. 419.124.924.110 com a atividade de Curtimento e outras preparações de couro, na Rodovia BR 153 Km 179 — Bloco B, Lins/SP. E assim assumindo a atividade curtimento de couro da I.E. 419.043.162.118, e esta por sua vez, ficou com a atividade de biodiesel’;**

B- **‘A Bracol Holding Ltda. (antiga Bertin Ltda.) I.E. 419.113.523.111, estabelecida no Parque Industrial S/N, Bloco 08 B,- atividade principal de Industrialização, locação e vendas de máquinas e equipamentos em geral, e a montagem de painéis elétricos, em 15/09/2007 teve sua alteração para secundária e a principal passou a ser Fabricação de produtos de carnes, assumindo assim a atividade principal da Bertin Ltda., I.E. 419.012.300.116, e esta por sua vez, assumiu a atividade de comercialização de carnes’;**

C- **‘Ainda referente aos estabelecimentos lançados no anexo IV, no que tange às atividades desenvolvidas nos estabelecimentos conferidos, estas foram transferidas sem qualquer solução de continuidade, conforme determinado na AGE 385114/07-2 em seu item (c.3)’;**

D- **‘Na referida reunião, ficou aprovada a deliberação de que a Bertin S/A — matriz (CNPJ 09.112.489/0001-68), está autorizada a cuidar de todas as operações, promover transferência das atividades e dos bens existentes na Bracol Holding Ltda. (antiga Bertin Ltda.), podendo assinar, entregar, e/ou receber documentos e agir em tudo o que for necessário, para o fiel cumprimento destas deliberações, ressaltando que, quanto ao acervo líquido constante dos estabelecimentos, máquinas e equipamentos, os estoques e os empregados, permanecerão nas localidades onde as atividades são desenvolvidas’.**

**Ao todo, no mês de outubro de 2007, foram transferidos 34 estabelecimentos da Bertin Ltda. para a Bertin S/A, fato que por si só já denota uma transação de grande porte em empresas do mesmo grupo econômico, pertencentes à família Bertin, ou seja, que tem os mesmos sócios de fato.**

Em outras partes da referida petição a Bertin S/A esclarece que sucedeu diversas atividades/da Bertin Ltda.

Nas informações acima é evidenciado que a Bertin Ltda. tinha interesse em abrir seu capital, entretanto, a constituição da Bertin S/A (Sociedade Anônima de capital fechado) foi um primeiro passo nesse sentido, que foi consolidado, posteriormente, com a incorporação da Bertin S/A pela JBS S/A. Também é

**claro quanto a sucessão entre as empresas. Desta forma, a Bertin S/A está extinta por incorporação, e a JBS S/A é sua responsável por sucessão integral.**

2) A 'Constituição' da **Bertin S/A (Sociedade Anônima de Capital Fechado)** teria ocorrido em **27/07/2007**, com capital inicial de R\$ 2.000.000,00, que teriam sido integralizados em dinheiro, por apenas dois sócios, sendo R\$ 1.999.999,00 pelo sócio Bertin Ltda., CNPJ n.º 01.597.168/0001-99, e R\$ 1,00 pelo outro sócio sr. Silmar Roberto Bertin. **Isto é o que consta nos documentos de constituição da referida empresa apresentados pela JBS S/A.** Se um sócio possui apenas R\$ 1,00 de um capital de R\$ 2.000.000,00 ou 0,00005% do capital social essa constituição já seria irregular. Na verdade a Bertin S/A foi uma subsidiária integral da Bertin Ltda.

3) **Analizando os Livros Diários da Bertin S/A, apresentados pela JBS S/A a esta fiscalização, não constam quaisquer registros da constituição da empresa Bertin S/A, ou seja, a contabilidade da Bertin S/A só possui registros a partir do dia 01/10/2007, ou seja, sequer há a constituição do capital inicial em seus lançamentos contábeis, o que denota que a constituição da Bertin S/A ocorre apenas a partir da transferência de parcela do patrimônio da Bertin Ltda. para a Bertin S/A, fato que só ocorreu em outubro de 2007, data do início dos registros nos livros diários da Bertin S/A.**

(...)

5) No caso em concreto, **os 34 estabelecimentos vertidos da Bertin Ltda. (atual Bracol Holding Ltda.) para a Bertin S/A, que somados a outros bens, direitos e obrigações, foram transferidos pelo valor líquido de R\$ 18.000.000,00** (dezoito milhões de reais), que somados aos 2.000.000,00 (que seriam, em tese, o capital inicial) fizeram com que o capital social da Bertin S/A fosse aumentado para R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais) em 10/10/2007:

(...)

6) Abaixo, parte do Laudo **com os Passivos vertidos** (movimentados para a Bertin S/A) e os seus saldos antes da conferência e o que remanesceu na Bertin Ltda.:

## AMKS CONTADORES E CONSULTORES LTDA.

	Saldo antes da conferência	Movimentação	Saldo Remanescente
Empréstimos e Financiamentos – Anexo F	872.444.674,84	865.271.889,45	7.172.785,39
Operações de ACC – Anexo P	1.285.882.624,67	285.882.824,67	0,00
Outras obrigações - S	46.258.390,69	25.129.004,38	21.127.386,31
Fornecedores – Anexo J	389.292.354,81	350.175.174,21	39.117.180,60
Salários e Encargos Sociais – Anexo Q	84.225.514,53	67.518.720,61	16.706.793,92
Adiantamento de Clientes – Anexo R	6.758.436,90	6.757.704,08	732,82
<b>Total do Circulante</b>	<b>1.684.860.196,44</b>	<b>1.600.735.317,40</b>	<b>84.124.879,04</b>
<b>EXIGÍVEL A LONGO PRAZO</b>			
Empréstimos e Financiamentos – Anexo F	1.869.447.477,34	1.849.893.682,17	19.553.795,17
Operações de ACC – Anexo P	378.445.620,00	378.445.620,00	0,00
Outras obrigações - S	2.819.305,43	2.819.305,43	0,00
<b>Total do Exigível a Longo Prazo</b>	<b>2.250.712.402,77</b>	<b>2.231.158.607,60</b>	<b>19.553.795,17</b>
<b>Total dos Passivos</b>	<b>3.935.572.599,21</b>	<b>3.831.893.925,00</b>	<b>103.678.674,21</b>

7) Como se observa, foram vertidas **OBRIGAÇÕES** (em valores relevantes), e não só bens e direitos, ou seja, foi vertido patrimônio, que líquido (Ativo menos Passivo) foi valorado em R\$ 18.000.000,00. **A transferência de OBRIGAÇÕES demonstra que a transação foi mais que uma simples subscrição de ações e/ou uma simples integralização de bens e direitos com aumento de capital. Transferências desse porte só são possíveis em operações de maior vulto, como as previstas nos artigos 223 e seguintes da Lei das S/A (Incorporações, fusões e cisões Também ficou claro na análise individualizada que fizemos das contas vertidas contas de Ativo e de Passivo que não foram transferidos bens direitos e obrigações apenas relacionados aos estabelecimentos vertidos e sim bens direitos e obrigações desvinculados dos referidos estabelecimentos o que de novo denota uma operação de maior vulto como por exemplo investimentos no exterior todas as marcas da empresa Bertin Ltda. quase todo o passivo da Bertin Ltda. foi transferido.**

(...)

**11) OS FATOS ACIMA DEMONSTRAM QUE EM 01/10/2007 OCORREU UM ATO SUCESSÓRIO: a (A) cisão parcial entre as empresas (A-1) Bertin Ltda. (atual Bracol Holding Ltda.), CNPJ n.º 01.597.168/0001-99 (sociedade esta que cedeu/verteu parte de seu patrimônio) e a (A-2) Bertin S/A, CNPJ n.º 09.112.489/0001-68, (que recebeu o patrimônio cedido/vertido). Esta cisão parcial teve como consequência para a (A-2) Bertin S/A tornar-se responsável solidária pelos débitos tributários da (A-1) Bertin Ltda. até a data da cisão.**

**12) ENTRETANTO, NOVO ATO SUCESSÓRIO VEM A OCORRER NO FUTURO, em 31/12/2009, com a (B) incorporação da (B-1 = A-2) Bertin S/A (responsável solidária pelos débitos fiscais da Bertin Ltda., que acabou por ser extinta com o evento de incorporação) pela (B-2) JBS S/A, CNPJ n.º 02.916.265/0001-60. Incorporação essa que torna a (B-2) JBS S/A responsável solidária pelos débitos da (A-1) Bertin Ltda. (atual Bracol Holding Ltda.) até a data da citada cisão parcial (01/10/2007).**

(...)” (grifos e negritos do original).

14.2. As alegações fiscais, ademais, estão lastreadas nos documentos elencados no “Relatório referente à responsabilidade tributária solidária da JBS S/A, CNPJ n.º 02.916.265/0001-60, quanto aos débitos fiscais da BRACOL HOLDING LTDA., CNPJ n.º 01.597.168/0001-99”, de e-fls. 17/48, mais especificamente na última lauda, onde constam:

*“Em anexo foram juntadas cópias dos seguintes documentos comprobatórios:*

*1- Relatório de Fiscalização de 23/08/11 e planilhas anexas, folhas 33 a 37;*

*2- Ata de assembleia de constituição da Bertin S/A, de 27/07/2007 e de seus anexos, folhas 38 a 57;*

*3- Ata de assembleia geral extraordinária da Bertin S/A, de 10/10/2007 e de seus anexos, inclusive o Laudo de Avaliação do acervo líquido vertido e todos os seus anexos (exceção ao anexo A que era muito extenso), folhas 58 a 149;*

*4- Ata de assembleia geral extraordinária da Bertin S/A, de 24/12/2007, que tratou do aumento de capital com os bens reavaliados, folhas 150 a 152;*

*5- Ata de assembleia geral extraordinária da Bertin S/A, de 28/12/2009, que tratou da incorporação da Bertin S/A pela JBS S/A, folhas 153 a 155;*

*6- Memorando referentes ao passivo tributário da Bracol Holding Ltda., folhas 156 a 157;*

*7- Petição da Bertin S/A perante o Fisco Estadual, folhas 158 a 165;*

*8- Respostas (desencontradas) da Bracol Holding Ltda. e relacionadas à cisão, bem como Ata de Reunião de Sócios da Bertin Ltda. referentes ao acervo líquido vertido para a Bertin S/A, folhas 166 a 186;*

*9- Respostas, negativas, da JBS quanto à cisão ocorrida entre a Bertin Ltda. e a Bertin S/A, folhas 187 a 207;*

*(...);*

*12- Cópias de folhas do Livro Diário de n.º 01 da Bertin S/A, com registro a partir de 01/10/2007, folhas 254 a 259;*

*13- Cópia do ofício ao Fisco Estadual e de parte dos documentos relacionados ao procedimento de sucessão, realizados pela DRT de Bauru/SP, da Bertin Ltda. pela Bertin S/A, folhas 260 a 292”.*

15. Assim, face ao que foi juntado aos autos pela Fiscalização, a embasar sua narrativa, não se pode mesmo concordar com a Recorrente, quando aduz que os “[...] fundamentos da DRF Araçatuba, constantes do Termo de Intimação Fiscal em tela, são meras

alegações, sem detalhamentos maiores e sem documentos comprobatórios”. Pelo que, neste tópico, não lhe assiste razão.

## **MÉRITO**

### **Desqualificação do drop down**

16. O “Voto” condutor da Autoridade Julgadora de piso assim dispõe quanto ao assunto:

*“O argumento trazido na peça recursal, que o artigo 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional não foi regulamentado, fato que impediria a desqualificação do drop down alegado, não tem qualquer liame com os elementos dos fatos e documentos comprobatórios contidos e discutidos neste processo.*

*Não existe a desqualificação do pretendido e alegado drop down, ao contrário, a situação fática demonstrada pelo Auditores-fiscais caracterizam de forma cristalina a cisão e, conforme já citado, a incorporação confessada pela interessada.*

*A suposição de desqualificação amparada no artigo 116 [...] não foi aventada, nem tampouco aplicada. Mas, sim em exercício de raciocínio lógico, ocorreu a caracterização da cisão e, conseqüentemente, pela subsunção às normas de regência, a sujeição passiva como solidária nos termos já discutidos neste Acórdão da JBS S/A” (grifou-se).*

17. Não tendo a Recorrente trazido novos argumentos em suas razões de Voluntário e concordando-se com o fato de a Autoridade Fiscal ter demonstrado de modo adequado a situação fática, inclusive através da juntada de documentos aos autos, como visto, neste tópico, não assiste razão à Interessada.

### **Equiparação do drop down à cisão**

18. O “Voto” condutor da Autoridade Julgadora de piso assim dispõe quanto ao assunto:

*“Ademais, quanto à alegação de que ocorreu ‘drop down’, figura típica de planejamento tributário, verifica-se que as figuras que tratam operações societárias podem ser de quatro maneiras: a transformação, a incorporação, a fusão e a cisão, nos termos da Lei nº 6.404/76 em seus artigos 220 a 234.*

*Nesta esteira, verifica-se que a operação denominada ‘drop down’ é atípica no direito brasileiro, uma vez que não existe disposição legal em nosso ordenamento.*

*De acordo com o art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. O que se entende do dispositivo é que o comando é geral e abstrato, e na interpretação mais tranqüila conclui-se que somente a lei poderá criar direitos, deveres e vedações, vinculando aos comandos legais trazidos à sociedade os indivíduos, conforme suas atividades.*

(...)

Além disso, mesmo que tenha ocorrido de fato a mencionada operação de drop down, as sociedades e/ou transações atípicas não podem definir ou limitar obrigações de terceiros que não possuem vínculos diretos com a referida sociedade, mormente quanto aos tributos, à vista do contido no [art. 123 do] CTN:

(...)

Ainda, repita-se destacar o fato de as operações societárias estarem restritas em nosso ordenamento à incorporação, cisão, fusão, transformação. As regras aplicáveis a tais operações são formais e, também, limitadas, sendo que as referidas regras tratam cada ponto de forma precisa, não deixando lacunas ou escolhas para o indivíduo, fixando incontinenti obrigações específicas, principalmente nas operações realizadas pelas sociedades anônimas

(...)

*Assim, conclui-se que as operações narradas no termo de fls. 954/958 caracterizam a cisão [...]” (grifou-se).*

19. De fato, a operação denominada *drop down* é figura atípica no direito pátrio, caracterizando-se pela substituição de elementos patrimoniais (ativos) por participação societária.

19.1. No caso concreto, a empresa Bertin Ltda. transferiu não só ativos, mas também passivos, à empresa Bertin S/A, como se infere do “Laudo de Avaliação Contábil”, anexo ao “Relatório referente à responsabilidade tributária solidária da JBS S/A, CNPJ n.º 02.916.265/0001-60, quanto aos débitos fiscais da BRACOL HOLDING LTDA., CNPJ n.º 01.597.168/0001-99” (e-fls. 194/195), bem como se verifica também que não foram transferidos apenas bens, direitos e obrigações relacionados aos estabelecimentos vertidos, e sim, bens, direitos e obrigações desvinculados dos referidos estabelecimentos, como se apura das informações fiscais, transcritas no subitem “14.1” deste Acórdão.

19.2. Infere-se, pois, que não se trata de operação semelhante a um trespasse ou a uma subscrição de capital, como quer a Recorrente, mas, sim, de uma operação de maior vulto e mais complexa, como assenta a Fiscalização.

20. Neste tópico, portanto, não se podendo concordar com o argumento recursal, de que “[...] é claramente ilegítima a alegação constante da decisão recorrida no sentido de que os elementos apresentados nos autos pela fiscalização demonstram a ocorrência de cisão”, não assiste razão à Recorrente.

**Transferência de bens, direitos e obrigações que não seriam relacionados aos estabelecimentos vertidos e pedido de diligência para sua discriminação**

21. No ponto, a Recorrente informa que a “[...] Fiscalização afirma que foram transferidos bens, direitos e obrigações não relacionados com os estabelecimentos vertidos. Todavia, não há especificação de quais são os bens, direitos e obrigações a que se refere a Fiscalização, tampouco a que estabelecimentos, então, se refeririam” (grifos e negritos do original), requerendo que “[...] sejam os autos baixados em diligência para que a Autoridade Fiscal [os] indique pormenorizadamente”.

22. O “Voto” condutor da Autoridade Julgadora de piso assim dispõe quanto ao assunto:

*“Com relação ao pedido de realização diligência, vale ressaltar que o artigo 18, caput, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 [...]*

(...)

*Destaque-se, o assunto aqui tratado encontra-se devidamente demonstrado e fundamentado, e que a interessada não trouxe aos autos nenhum documento/alegação, que pudesse alterar o entendimento exposto na ‘REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS DE ALTERAÇÃO CADASTRAL NO – CNPJ’.*

*Desta feita, indefere-se o pedido de diligência”.*

23. Na referida “Representação” (e-fls. 2/12), resumo do “Relatório referente à responsabilidade tributária solidária da JBS S/A, CNPJ nº 02.916.265/0001-60, quanto aos débitos fiscais da Bracol Holding LTDA., CNPJ nº 01.597.168/0001-99” (e-fls. 17/48), a Fiscalização assenta que

**“[...] Também ficou claro que, na análise individualizada que fizemos das contas vertidas (contas de Ativo e de Passivo) que não foram transferidos bens, direitos e obrigações apenas relacionados aos estabelecimentos vertidos, e sim bens, direitos e obrigações desvinculados dos referidos estabelecimentos, o que de novo denota uma operação de maior vulto, como por exemplo investimentos no exterior, todas as marcas da empresa Bertin Ltda., quase todo o passivo da Bertin Ltda. foi transferido”** (grifos e negritos do original).

23.1. Referidas “contas de Ativo e de Passivo” que foram objeto de análise estão individualizadas no citado “Relatório”, em seu item “6” (e-fls. 22):

*“Analisamos e comparamos a contabilidade da empresa Bertin Ltda. do ano 2007, através dos Balanços e Razão das contas, que foram elaborados através de arquivos digitais da contabilidade da empresa Bertin Ltda. entregues em meio digital pela Bracol Holding Ltda. durante procedimentos fiscais iniciados para se apurar a sucessão entre a Bertin Ltda. e a Bertin S/A. Os balanços foram elaborados através do Sistema Contábil da RFB, que elabora todos os demonstrativos contábeis com os dados do citados arquivos digitais. Esses dados são corroborados, em parte, pelo Balanço Patrimonial levantado em 30/09/2007 pela Bertin Ltda. (anexo II da AGE de 10/10/2007, em anexo) e utilizados pela empresa AMKS, Contadores e Consultores Ltda. (AMKS), CNPJ n.º 66.056.086/0001-82, para elaboração do Laudo de Avaliação Contábil do Acervo Líquido da Bertin Ltda. a ser conferido à Bertin S/A, com data-base de 30/09/2007, que foi utilizado para fins de aporte ao capital social da empresa Bertin S/A”* (negritos do original).

23.2. Ademais, a Fiscalização menciona exemplos de “bens, direitos e obrigações não relacionados aos estabelecimentos vertidos”, quais sejam, “investimentos no exterior, todas as marcas da empresa Bertin Ltda., quase todo o passivo da Bertin Ltda. foi transferido”.

23.2.1. Quanto aos investimentos no exterior e ao fato de ter havido a Bertin Ltda. ter transferido quase todo seu Passivo à Bertin S/A, a Recorrente nada alega.

23.2.2. Quanto às marcas, alega, de modo genérico, que as “[...] marcas objeto de *Drop Down* se relacionam exclusivamente à atividade ‘do boi’”.

24. Neste tópico, portanto, uma vez que a Recorrente nada alegou especificamente e que não juntou aos autos nenhum documento que pudesse fazer prova a seu favor e que não tenha sido analisado pela Autoridade Preparadora nem pela Autoridade Julgadora de 1ª instância, indefiro o pedido de diligência.

#### **Interesse comum nos termos do inc. I do art. 124 do CTN**

25. O “Voto” condutor da Autoridade Julgadora de piso assim dispõe quanto ao assunto:

*“Destacou o fisco que, da análise individualizada das contas vertidas, verificou-se que não foram transferidos bens, direitos e obrigações apenas relacionados aos estabelecimentos vertidos, e sim desvinculados dos referidos estabelecimentos, como por exemplo, investimentos no exterior, todas as marcas da Bertin Ltda. etc.*

*Não se trata, portanto, de transferência de um estabelecimento ou de uma atividade econômica, como quer fazer crer a impugnante.*

*O que houve foi a transferência de patrimônio entre empresas pertencentes aos mesmos sócios, sendo uma criada para esse fim, com o propósito de eximir-se de dívidas tributárias. São sócios da Bertin Ltda. Silmar Roberto Bertin e a empresa Heber Participações, que por sua vez tem como sócios Silmar Roberto Bertin, Reinaldo Bertin, João Bertin, Mário Bertin, Natalino Bertin, Fernando Antonio Bertin.*

*A Bertin S/A tem como acionistas Bertin Ltda. e Silmar Roberto Bertin.*

*Diante desses fatos, ficou caracterizado o interesse comum entre a Bertin Ltda. (atual Bracol Holding) e a Bertin S/A, previsto no art. 124, I e II, do CTN. [...]*

*(...)*

*Assim, conclui-se que as operações narradas no termo de fls. 954/958 caracterizam a cisão e, conseqüentemente, a responsabilidade solidária da JBS S/A., nos exatos termos delineados pelos Auditores-fiscais [...]*

*(...)*

*Ainda, reforçando a caracterização da solidariedade quanto aos créditos tributários apurados ou a serem apurados, além da correta interpretação da necessidade de alteração do cadastro do CNPJ colocando a JBS S/A como sucessora, veja-se o contido na Representação Fiscal para Fins de Alteração Cadastral no CNPJ (fls. 05/06, retro transcrito no subitem ‘14.1’ deste Acórdão de 2ª instância, letra ‘D’ e nº ‘2’)” (grifou-se).*

26. A Recorrente aduz que “[...] terão interesse comum apenas aquelas pessoas que realizam conjuntamente o fato que dá ensejo ao pagamento do tributo, o que não é o caso dos autos”. Não lhe assiste razão, todavia, à medida em que, no caso em análise, Bertin Ltda. e Bertin S/A possuem interesse comum na operação, vez que esta beneficiou as duas de forma direta e específica, mormente quando se verifica a coincidência de sócios.

#### **Caráter da responsabilização e os arts. 132 e 133, inc. II, do CTN**

27. O “Voto” condutor da Autoridade Julgadora de piso assim dispõe quanto ao assunto:

“(…)

*Diante desses fatos, ficou caracterizado o interesse comum entre a Bertin Ltda. (atual Bracol Holding) e a Bertin S/A, previsto no art. 124, I e II, do CTN. Ficou configurada, também, a ocorrência de uma cisão parcial, na qual uma sociedade transfere parte de seu patrimônio a outra, permanecendo, nesse caso, como um ‘holding’. Correto, portanto, o enquadramento no art. 132 do CTN, que não comporta benefício de ordem”.*

28. Argumenta a Recorrente que “[...] se eventual responsabilidade fosse se atribuir à Recorrente, o que se admite apenas por hipótese, a espécie de responsabilidade estaria muito mais próxima àquela prevista no art. 133, CTN, relacionada à aquisição de estabelecimentos e fundo de comércio”.

29. Nota-se, todavia, como dito, que não se está a tratar de uma operação semelhante a um *trespasse*, mas, sim, de uma operação de maior vulto e mais complexa, que não envolve sucessão empresarial, mas, sim, transferência de ativos e passivos. É certo que o CTN não menciona literalmente nem a cisão nem o *drop down* em seu art. 132, como faz com as outras figuras de alteração societária, porém, pelo menos quanto à primeira modalidade, referido artigo se aplica, “[...] conforme precedentes e doutrina majoritária”<sup>1</sup>.

30. Neste tópico, portanto, por não se configurar caso de sucessão, não assiste razão à Recorrente.

**Hipótese de responsabilidade direta e exclusiva dos administradores à época dos fatos (de BERTIN LTDA. e BERTIN S.A) e o inc. III do art. 135 do CTN**

31. A Recorrente aduz que “[...] ainda que mantida a acusação de CISÃO, tratar-se-á de fraude dos administradores, tanto de BERTIN LTDA. quando de BERTIN S/A, que deverão, portanto, responder pela conduta praticada, nos termos do art. 135, CTN, pela evidente infração à lei e ao contrato social”. Como visto nos outros itens desta análise de mérito, já se assentou que a responsabilidade é solidária, advinda de interesse comum, e por sucessão, nos termos dos arts. 124, inc. I, e 132 do CTN, não tendo sido feita referência alguma a responsabilidade de terceiros por fraude a lei ou contrato social, pelo que, neste tópico, não assiste razão à Recorrente.

**Necessidade de responsabilização dos sócios e administradores à época (de BERTIN LTDA. e BERTIN S.A.) nos termos do art. 124 do CTN**

<sup>1</sup> PAULSEN, Leandro. Constituição e código tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência. 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 1005.

32. A Recorrente entende que “[a]inda que não se entenda pela nulidade por erro pela falta de inclusão de responsáveis solidários, de rigor, ao menos, sua inclusão. Afinal, não se pode admitir que a Recorrente responda pelas infrações cometidas sob a administração de terceira empresa, gerida por pessoas a ela estranhas”.

33. Referido argumento, todavia, não pode prosperar. Na lição de DERZI<sup>2</sup>,

*“4. A solidariedade não é forma de eleição de responsável tributário. A solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, como querem alguns. O Código Tributário Nacional, corretamente, disciplina a matéria em seção própria, estranha ao Capítulo V, referente à responsabilidade. É que a solidariedade é simples forma de garantia [...]. Quando houver mais de um obrigado no polo passivo da obrigação tributária [...] o legislador terá de definir as relações entre os coobrigados. Se eles são solidariamente obrigados, ou subsidiariamente, com benefício de ordem ou não etc. A solidariedade não é, assim, forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo”* (grifou-se).

34. Neste tópico, portanto, não sendo a solidariedade forma de inclusão de terceiro, mas grau de responsabilidade entre os coobrigados, não assiste razão à Recorrente.

#### **Possibilidade de sucessão de multa e juros**

35. A Recorrente argui que “[...] seja porque a operação envolveu (i) BERTIN LTDA. e BERTIN S/A, pessoas distintas da ora Recorrente; (ii) ou porque a multa foi formalizada após a incorporação da última pela Recorrente, sendo a JBS S/A adquirente de boa-fé, de qualquer forma, deve ser afastada a responsabilidade pela multa e juros no caso em tela”.

36. O “Voto” condutor da Autoridade Julgadora de piso assim dispõe quanto ao assunto:

“(...) ”

*Impõe-se, agora, discorrer acerca da responsabilidade pelos débitos tributários devidos até a data da incorporação havida, tendo como incorporadora a JBS S/A e incorporada a Bertin S/A.*

*A impugnante alega que sua responsabilidade estaria restrita somente aos tributos devidos até a data do ato de incorporação, não abrangendo as multas de ofício ou de mora. Sustenta seus argumentos com base no art. 132 do CTN [...].*

<sup>2</sup> DERZI, Misabel Abreu. Atualização da obra de Aliomar Baleeiro, "Direito tributário brasileiro". 11ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 729. In: PAULSEN, Leandro. "Constituição e código tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência". 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 974.

(...)

*O art. 132 do CTN fala em responsabilidade pelos tributos sem mencionar os consecutórios. A responsabilidade dos sucessores se estende às multas, sejam de caráter punitivo ou moratório, pelo fato de elas integrarem o passivo da empresa sucedida. Do contrário, muitas fraudes poderiam ser perpetradas, bastando simplesmente alterar a estrutura jurídica das empresas, fundindo-as, transformando-as ou realizando incorporações para afastar a aplicação de penalidades. Sobre a matéria, o Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Especial [n.º 670.224, Rel. Min. José Delgado, DJ 04/11/2004], assim se manifestou.*

(...)

*Por todo o exposto, a conclusão a que se chega é uma só: a de serem os sucessores responsáveis pelo crédito tributário em sua integralidade, neste caso, incluídas as penalidades tributárias, mesmo porque o art. 132 do CTN não pretendeu – e nem o fez - excluir, de modo irrestrito, a responsabilidade por multas, mas sim destacou a responsabilidade dos sucessores também pelos tributos devidos pelas sucedidas” (negritou-se; grifos do original).*

37. A questão se encontra pacificada, neste Conselho, no seu enunciado sumular de n.º 113, pelo que não assiste razão à Recorrente: “[a] responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório”. Diga-se que esta Súmula, inclusive, possui alcance mais abrangente do que a revogada Súmula n.º 47: primeiramente, porque a nova Súmula se aplica tanto às empresas que tinham relação societária antes da incorporação (evento sucessório) quanto àquelas que não tinham; além disso, deixa claro que a responsabilidade tributária da sucessora pelas multas aplica-se de igual forma se estas forem lançadas antes ou depois do evento sucessório.

**Responsabilização e observância de seu limite ao patrimônio líquido transferido, nos termos do art. 229, § 1º, da Lei n.º 6.404, de 1976**

38. O “Voto” condutor da Autoridade Julgadora de piso assim dispõe quanto ao assunto, com que se concorda:

*“Quanto ao argumento subsidiário que a responsabilidade da JBS S/A deve observar o patrimônio líquido transferido (§ 1º do art. 229 da Lei das S.A. (6.404/76), verifica-se que a solidariedade significa que, quando duas ou mais pessoas se apresentam na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, cada uma responde pelo total da dívida.”*

*Ademais, o objeto tratado refere-se a ‘tributos’ e não dívidas comuns das empresas participantes da cisão/incorporação. Neste sentido, veja-se o alcance para efeitos tributários na obra de Hugo de Brito Machado, Curso de direito tributário. 26ª ed. rev., atual., e ampl – São Paulo: Malheiros, 2005. p. 163:*

Pela cisão, a sociedade transfere parcelas de seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes. Extingue-se a sociedade cindida se houver versão de todo o patrimônio. Havendo versão apenas de parte do patrimônio, divide-se o seu capital (Lei 6404, art. 229). A sociedade cindida que subsistir, naturalmente por ter havido apenas versão parcial de seu patrimônio, e as que absorverem parcelas de seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão.

*Neste caso, a exigência do tributo pelo credor (sujeito ativo União, Distrito Federal, Estados e Municípios) poderá ser feita, integralmente, a qualquer um ou a todos coobrigados sem qualquer restrição ou preferência.*

*Assim, a responsabilidade tributária dos sucessores, incluindo aí a sociedade resultante da cisão, diferencia-se da responsabilidade dos sucessores diante de credores de que se trata a Lei n.º 6.404/76 (artigo 229, citado pela interessada). Desta feita, a responsabilidade da sociedade cindida sobre os débitos tributários existentes até a data do evento ou que venham a ser apurados posteriormente em relação ao período até a data da cisão é solidária sobre o total do débito tributário e não proporcional ao patrimônio vertido” (grifou-se).*

## **CONCLUSÃO**

39. Por todo o exposto, conheço o Recurso Voluntário, afasto as preliminares, nego o pedido de diligência à Autoridade Preparadora e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Redator designado.

40. Em que pese o brilhante voto proferido pelo conselheiro relator Rafael Malheiros, pedimos as devidas vênias para discordar dos seus argumentos no que diz respeito à possibilidade de responsabilização da JBS pelos débitos tributária da Bertin Ltda, conforme se verifica da “representação fiscal para fins de alteração cadastral no CNPJ” (fls. 02/12 do e-

*processo*) e do “relatório referente à responsabilidade tributária solidária” (fls. 17/51 do *e-processo*).

41. Com base no artigo 24 da Instrução Normativa RFB n.º 1.183/2011<sup>3</sup>, a autoridade fiscal alterou de ofício os dados cadastrais constantes do cartão CNPJ da JBS para lhe imputar a responsabilidade pelos débitos tributários da Bertin SA, a qual, por sua vez, seria responsável pelos débitos da Bertin Ltda, com base nos artigos 124 e 132 do Código Tributário Nacional.

42. A corroborar com o exposto, veja-se o que consta do “relatório referente à responsabilidade tributária solidária” (fls. 47 do *e-processo*):

**40- Os fatos narrados comprovam que a Bertin S/A, CNPJ n.º 09.112.489/0001-68, é responsável solidária pelas dívidas tributárias da Bertin Ltda. (atual Bracol Holding Ltda.), CNPJ n.º 01.597.168/0001-99, e que por ter a JBS S/A incorporado a Bertin S/A, ela, JBS S/A, passa a ser responsável solidária pelas dívidas tributárias da Bertin Ltda. (atual Bracol Holding Ltda.).**

**41- Desta forma, e por todo exposto, a JBS S/A, CNPJ n.º 02.916.265/0001-60, é responsável tributária por solidariedade pelos débitos da Bertin Ltda. (atual Bracol Holding Ltda.), CNPJ n.º 01.597.168/0001-99, até a data do evento de transferência de seus bens para a empresa Bertin S/A, CNPJ n.º 09.112.489/0001-68, pois a Bertin S/A foi, posteriormente, em 31/12/2009, totalmente incorporada pela JBS S/A, CNPJ n.º 02.916.265/0001-60.**

43. Já da “representação fiscal para fins de alteração cadastral no CNPJ” consta o seguinte (fls. 02/12 do *e-processo*):

---

<sup>3</sup> Art. 24. O Delegado da DRF, da Derat, da Deinf, da Defis ou da Demac Rio de Janeiro, que jurisdiciona o estabelecimento, pode realizar de ofício alteração de dados cadastrais no CNPJ à vista de documentos comprobatórios ou mediante comunicação efetuada por conveniente.

§ 1º Verificada divergência em dado cadastral originário do seu ato constitutivo, alterador ou extintivo, a entidade deve ser intimada a promover, no órgão de registro competente, a respectiva atualização ou correção, no prazo de 30 (trinta) dias contados do recebimento da intimação.

§ 2º Caso a intimação a que se refere o § 1º não seja atendida, a alteração cadastral no CNPJ pode ser realizada de ofício, independentemente de formalidade no respectivo órgão de registro.

§ 3º A opção ou exclusão retroativa do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), de que trata a Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996, também pode ser realizada de ofício pelo titular da unidade da RFB que jurisdiciona a entidade.

§ 4º Os procedimentos previstos no caput e nos §§ 1º e 2º podem ser adotados diretamente pelo AFRFB responsável por procedimento fiscal na pessoa jurídica.

**11) OS FATOS ACIMA DEMONSTRAM QUE EM 01/10/2007 OCORREU UM ATO SUCESSÓRIO: a (A) cisão parcial entre as empresas (A-1) Bertin Ltda. (atual Bracol Holding Ltda.), CNPJ n.º 01.597.168/0001-99 (sociedade esta que cedeu / verteu parte de seu patrimônio) e a (A-2) Bertin S/A, CNPJ n.º 09.112.489/0001-68, (que recebeu o patrimônio cedido / vertido). Esta cisão parcial teve como consequência para a (A-2) Bertin S/A tornar-se responsável solidária pelos débitos tributários da (A-1) Bertin Ltda. até a data da cisão.**

**12) ENTRETANTO, NOVO ATO SUCESSÓRIO VEM A OCORRER NO FUTURO, em 31/12/2009, com a (B) incorporação da (B-1 = A-2) Bertin S/A (responsável solidária pelos débitos fiscais da Bertin Ltda., que acabou por ser extinta com o evento de incorporação) pela (B-2) JBS S/A, CNPJ n.º 02.916.265/0001-60. Incorporação essa que torna a (B-2) JBS S/A responsável solidária pelos débitos da (A-1) Bertin Ltda. (atual Bracol Holding Ltda.) até a data da citada cisão parcial (01/10/2007).**

44. Ao analisar o caso, a DRJ/RPO (fls. 1216/1244 do *e-processo*) manteve a responsabilidade da JBS pelos débitos da Bertin Ltda. por entender que *as operações narradas no termo de fls.954/958 caracterizam a cisão e, conseqüentemente, a responsabilidade solidária da JBS S/A., nos exatos termos delineados pelos Auditores-fiscais* (fls. 1225 do *e-processo*). Segundo consta do acórdão recorrido, *correto, portanto, o enquadramento no art. 132 do CTN, que não comporta benefício de ordem* (fls. 1225 do *e-processo*).

45. Trata-se, todavia, de entendimento jurídico com o qual não nos concordamos.

46. Embora seja indiscutível que a Bertin SA tenha sido incorporada pela JBS, o mesmo não se pode afirmar da sucessão da Bertin Ltda pela Bertin SA, nos termos do artigo 132 do Código Tributário Nacional, o que justificaria ao cabo a responsabilidade da JBS pelos débitos da Bertin Ltda.

#### **A natureza jurídica da operação de drop down**

47. O cerne da presente demanda reside precisamente na compreensão do instituto jurídico do drop down, o qual, *in casu*, teria sido equiparado a uma operação de cisão parcial.

48. Enquanto o contribuinte defende que a Bertin Ltda. teria realizado uma operação de drop down para a Bertin SA, a fiscalização trata o caso como hipótese de cisão parcial, o que justificaria a responsabilidade por sucessão da Bertin SA pelos débitos da Bertin Ltda., o que foi mantido pelo acórdão recorrido, veja-se (fls. 1216 do *e-processo*):

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO. CISÃO PARCIAL. Nas hipóteses de cisão de pessoa jurídica, há previsão legal expressa acerca da responsabilidade tributária da empresa que absorve parcela do patrimônio de empresa cindida. Ainda que não conste expressamente do rol do art. 132 do CTN, a cisão da sociedade é modalidade de mutação empresarial sujeita, para efeito de responsabilidade tributária, ao mesmo tratamento jurídico conferido às demais espécies de sucessão.

49. Nesse sentido, observemos então o que consta do acórdão da DRJ/RPO a respeito do drop down:

“Ademais, quanto à alegação de que ocorreu ‘drop down’, figura típica de planejamento tributário, verifica-se que as figuras que tratam operações societárias podem ser de quatro maneiras: a transformação, a incorporação, a fusão e a cisão, nos termos da Lei n.º 6.404/76 em seus artigos 220 a 234.

Nesta esteira, verifica-se que a operação denominada ‘drop down’ é atípica no direito brasileiro, uma vez que não existe disposição legal em nosso ordenamento.

De acordo com o art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. O que se entende do dispositivo é que o comando é geral e abstrato, e na interpretação mais tranqüila conclui-se que somente a lei poderá criar direitos, deveres e vedações, vinculando aos comandos legais trazidos à sociedade os indivíduos, conforme suas atividades.

(...)

Além disso, mesmo que tenha ocorrido de fato a mencionada operação de drop down, as sociedades e/ou transações atípicas não podem definir ou limitar obrigações de terceiros que não possuem vínculos diretos com a referida sociedade, mormente quanto aos tributos, à vista do contido no [art. 123 do] CTN:

(...)

Ainda, repita-se destacar o fato de as operações societárias estarem restritas em nosso ordenamento à incorporação, cisão, fusão, transformação. As regras aplicáveis a tais operações são formais e, também, limitadas, sendo que as referidas regras tratam cada ponto de forma precisa, não deixando lacunas ou escolhas para o indivíduo, fixando incontinenti obrigações específicas, principalmente nas operações realizadas pelas sociedades anônimas

(...)

Assim, conclui-se que as operações narradas no termo de fls. 954/958 caracterizam a cisão [...]”

50. De pronto, já manifestamos nossa discordância quanto à alegação de que *as figuras que tratam operações societárias podem ser de quatro maneiras: a transformação, a incorporação, a fusão e a cisão, nos termos da Lei n.º 6.404/76 em seus artigos 220 a 234* (fls. 1226 do e-processo).

51. É bem verdade que tradicionalmente a doutrina empresarial costuma mencionar apenas as quadro operações acima mencionadas, mas isto porque elas são as espécies mais tradicionais de reestruturação societária, e, de fato, as tipicamente previstas pela legislação.

52. E muito o nosso sistema de regras empresarias confira pouca liberdade para as sociedades realizem operações não previstas expressamente em lei, isso não significa nenhuma liberdade, sobretudo porque a interpretação da legislação não pode acontecer de maneira literal. Nesse sentido, a interpretação sistemática do ordenamento jurídico como um todo, em conjunto com a realidade social em toda a sua fluidez e dinamicidade, nos revela a existência de operações, cuja validade não reside em um dispositivo normativo próprio e expreso, mas na interpretação de um complexo de regras jurídicas.

53. Nas palavras de Diandra Domingues Cesário<sup>4</sup>, *a interatividade existente no mundo empresarial desafia a rigidez desse sistema. Isso porque são estabelecidas novas relações jurídicas que vão muito além da previsibilidade normativa.*

54. Assim, o fato de a operação de drop down não ter sido objeto de um dispositivo normativo próprio e expreso, não significa que ela necessite obrigatoriamente ser enquadrada no conceito de alguma das operações típicas acima mencionadas.

55. A DRJ/RPO adota como fundamento de suas conclusões o artigo 5º, II, da Constituição Federal, cuja redação estipula que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Nos termos do próprio acórdão recorrido, *na interpretação mais tranquila conclui-se que somente a lei poderá criar direitos, deveres e vedações, vinculando aos comandos legais trazidos à sociedade os indivíduos, conforme suas atividades* (fls. 1226 do e-processo).

56. Tal alegação, contudo, somente encontra respaldo caso analisada isoladamente e dissociada de todo o restante do ordenamento jurídico. Aliás, caso a levássemos até as últimas consequências, teriam que existir leis regulamentando todas as situações fáticas possíveis e inimagináveis, de modo que o ordenamento jurídico brasileiro que já é muito extenso, o seria ainda mais.

---

<sup>4</sup> CESÁRIO, Diandra Domingues. A Operação Societária de Drop Down como Remédio Antitruste no Controle dos Atos de Concentração. Revista de Defesa da Concorrência, v. 4, n. 2, nov./2016. p. 50

57. Não nos parece que a DRJ/RPO desconheça a máxima do direito privado segundo a qual o que não é proibido, é permitido, o que, tampouco, pode ser confundido com a afirmação de que o que não é proibido, é permitido. Não se deve frequentar os extremos. Para isso, a primeira e principal premissa a ser adotada é a de que o ordenamento jurídico deve ser interpretado como um todo, seguindo o princípio da unidade sistêmica.

58. Muito embora o drop down seja uma operação societária não prevista e regulamentada por uma norma específica, ela há tempos é utilizada na prática empresarial e admitida pelo ordenamento jurídico como operação autônoma. Inexiste óbice em nosso ordenamento para sua validade, além de que operações atípicas não são estranhas ao direito societário.

59. A nosso ver, a DRJ/RPO se equivoca ao afirmar que *em nosso ordenamento existe a rigidez e formalidade quanto à utilização de operações atípicas, pois o fato dos tipos societários brasileiros são fechados quanto ao numerus clausus* (fls. 1226 do e-processo).

60. Em recente escrito publicado sobre o tema, Marcelo Nobre<sup>5</sup> adverte que *os institutos jurídicos evoluem naturalmente junto com o amadurecimento da sociedade e o drop down é uma evolução importante que merece análise mais acurada, para melhor aproveitamento das grandes vantagens que representa*. E sobre o drop down esclarece:

O desafio dos estudiosos do Direito Societário no mundo era o de encontrar uma operação societária que resolvesse a insegurança jurídica na aquisição de ativos de uma empresa e que contribuísse para a continuidade das atividades empresariais e a solvência dessas perante os credores, sem necessitar cindir ou transformar a sociedade.

61. Há uma série de estudos sobre o drop down realizados ainda no ano de 2002, dentre os quais cumpre destacar o artigo de Haroldo Malheiros Duclerc Verçosa e Zanon de Paula Barros<sup>6</sup>, no qual a operação é definida da seguinte maneira:

O drop down é realizado por meio de aumento de capital que uma sociedade faz em outra, conferindo a esta 'bens' de natureza diversa, tais como estabelecimentos comerciais e industriais, carteiras de clientes, 'atividades', contratos, atestados, tecnologia, acervo técnico, 'direitos e obrigações' etc. Na relação de 'bens' acima enumerados - que não esgota a 'capacidade criadora' dos empresários —, verifica-se a presença de elementos do ativo (inclusive intangíveis) e do passivo da sociedade conferente, o que suscita diversos problemas jurídicos. O valor desses bens costuma ser

<sup>5</sup> Disponível em <https://www.conjur.com.br/2021-dez-17/marcelo-nobre-drop-down-operacao-societaria-seculo-21>. Acessado em 05/04/2023

<sup>6</sup> VERÇOSA, Haroldo Malheiros Duclerc; BARROS, Zanon de Paula. A recepção do 'drop down' no direito brasileiro. In: Revista de direito mercantil. vol. 125. São Paulo: Malheiros, janeiro-março de 2002, p. 41.

objeto de apuração em balanço especial da empresa conferente, para seu recebimento pela sociedade favorecida.

62. Já em artigo publicado no ano de 2006, Ricardo Tepedino<sup>7</sup> definiu o instituto da seguinte forma:

[...] drop down ou o trespasse para a subsidiária é a operação em que a sociedade empresária (aqui chamada sociedade conferente), a título de integralização do capital de uma subsidiária (aqui denominada sociedade receptora), verte nesta última a empresa organizada sobre o seu nome, ou unidades produtivas dela, mediante o aporte de todo o seu estabelecimento ou algum de seus estabelecimentos e outros elementos necessários ao exercício da atividade cedida, recebendo em troca ações ou quotas representativas do capital social da sociedade receptora.

63. Perceba-se, portanto, que o drop down nada mais é do que uma operação de subscrição e integralização de capital social em uma sociedade subsidiária em constituição por meio da transferência de patrimônio em troca da participação nessa sociedade.

64. Trata-se de figura jurídica comumente adotada por companhias de grande porte para aprimorar a organização societária interna e regras de governança.

65. Embora a regra geral para participação no capital social de uma determinada sociedade se dê por meio do aporte em dinheiro, nada impede que ela seja feita mediante outros bens suscetíveis de avaliação pecuniária, conforme disposto no próprio artigo 7º da Lei nº 6.404/1976:

Art. 7º O capital social poderá ser formado com contribuições em dinheiro ou em qualquer espécie de bens suscetíveis de avaliação em dinheiro.

66. Nesse caso, na integralização realizada com patrimônio são abrangidos ativos e passivos. A própria ideia de patrimônio já pressupõe essa coexistência de direitos e obrigações. O patrimônio é a representação econômica do sujeito e compreende as coisas, os créditos e os débitos, ou seja, todas as relações jurídicas de conteúdo econômico das quais ela participe, tanto ativa como passivamente.

67. Tal reflexão é importante porque a fiscalização faz questão de destacar e apontar como um eventual problema o fato de a Bertin Ltda. ter transferido não só ativos, mas também passivos à empresa Bertin AS.

---

<sup>7</sup> TEPEDINO, Ricardo. O Trespasse para a Subsidiária (drop down). In: CASTRO, Rodrigo R. Monteiro de; ARAGÃO, Leandro Santos de (Coords.). Direito Societário e a Nova Lei de Falências e Recuperação de Empresas. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 63-64

68. Sobre o tema, a Comissão de Valores Imobiliários (“CVM”) teve a oportunidade de se manifestar da seguinte forma no julgamento do Processo Administrativo CVM n.º RJ2001/4540 – Registro do Colegiado (Reg. Col.) n.º 3270/2001, em 2002:

"Eventos como o aqui discutidos, onde há **integralização com bens, direitos e obrigações que compõem, conjuntamente, um verdadeiro 'negócio'**, têm se mostrado cada vez mais frequentes notadamente com operações conhecidas no jargão como drop down e faz parte do dia dos negócios de reestruturações societárias e alienações de empresas. À luz dos princípios que informam a proteção do capital social **não vejo razões para que operações como essa sejam proibidas**. A meu ver, **o que realmente importa é que o somatório desse conjunto de bens que estão sendo transferidos para a companhia, no aumento de capital, sejam positivos**".

[grifamos]

69. O que importa, portanto, é que o somatório do conjunto de bens transferidos (ativos e passivos) seja positivo.

70. Nessa toada, como advertido por Fabio Ulhôa Coelho, *não é admissível submeter o drop down ao mesmo regime jurídico-tributário da cisão. São operações diferentes tanto sob o ponto de vista da estrutura como de seus efeitos jurídicos e econômicos, como se demonstrou na seção primeira do parecer. Contraria o princípio constitucional da isonomia submeter ao mesmo regime jurídico-tributário dois institutos de direito privado diferentes (fls. 1359 do e-processo)*.

71. Com efeito, não é razoável atribuir ao drop down o mesmo regime jurídico-tributário da cisão, tendo em vista se tratar de operações distintas tanto sob o ponto de vista da natureza como de seus efeitos jurídicos e consequências econômicas.

72. O drop down, caracteriza-se pela integralização de um conjunto de ativos, por uma pessoa jurídica em outra, em troca de participação societária. Já na cisão o que ocorre é a versão do patrimônio de uma sociedade para outra.

73. Sobre essa questão da distinção entre os institutos, Fabio Ulhôa Coelha traz exemplo didático e elucidativo, veja-se (fls. 1349/1352 do e-processo):

[...] é um equívoco o entendimento de que o *drop down* seria uma cisão simulada, destinada apenas a evitar a incidência das normas legais sobre essa última operação societária (em especial, a que protege os direitos dos credores). É um enorme equívoco, porque os efeitos jurídicos e econômicos do *drop down* e da cisão estão longe de ser coincidentes.

26. Imagine que a sociedade A tenha o capital social de \$100 e o patrimônio composto por ativos no valor de \$200 e passivo no montante de \$150. Seu patrimônio líquido é \$50.
27. Considere, também, que A possui entre os seus ativos duas unidades industriais, um no valor de \$80 (unidade x) e outro que vale \$120 (unidade y). Admita-se, enfim, que do passivo de A, \$60 está relacionado à unidade x e \$90 à unidade y.
28. Se ela decidir segregar a unidade x e as respectivas obrigações passivas numa nova sociedade B, ela tem diversas alternativas para fazer isso.
29. A pode, por exemplo, constituir B integralizando o capital social com dinheiro emprestado num banco, no montante de \$20. Na sequência A vende a unidade x para B e B assume o passivo de A correspondente a esse bem, usando o dinheiro que recebeu a título de integralização do capital social pagando a diferença entre um e outro (\$80 - \$60).
30. Nesse caso, note-se que o capital social de A não sofre nenhuma redução, continuando a ser \$100. Tampouco ocorreu redução no valor do patrimônio líquido de A, que continua a ser \$50. Ocorreu apenas mudanças em seu ativo e passivo: a unidade x não é mais da propriedade de A, mas esta tem a titularidade das ações emitidas por B, por exemplo.
31. Em vez de segregar a unidade x e as obrigações passivas correspondentes na nova sociedade B por meio desses três negócios jurídicos (mútuo bancário, assunção de dívida e compra e venda), A pode optar pelo drop down.
32. Nesse caso, subscreverá e integralizará o capital social de B mediante a transferência de parte de seu patrimônio (ativos e passivos associados à unidade x).
33. No drop down, A continuará a ter o mesmo capital social (\$100) e patrimônio líquido (\$50) que tinha antes da operação. Experimentará apenas as seguintes mudanças patrimoniais: no ativo, a titularidade da unidade x é substituída pela titularidade das ações de emissão de B, e no passivo não mais se encontrarão as obrigações transferidas ao patrimônio desta subsidiária.
34. Por fim, se optar pela cisão parcial, A (cindida) verterá uma parcela do seu patrimônio para a nova sociedade B (receptora); uma parcela composta pela unidade x e pelas obrigações passivas correspondentes.
35. Mas, nesse caso, A terá inevitavelmente o seu patrimônio líquido reduzido e, mais que isso, o capital social dela também será proporcionalmente reduzido.
36. Na cisão, A deixa de ser titular da unidade x no valor de \$80 e dos passivos correspondentes que chegam a \$60. Ao contrário do que acontece nas duas hipóteses anteriores, não ingressa no patrimônio de A as ações de emissão de B. Por isso, o seu patrimônio líquido que era de \$50 passa a ser \$30 (\$120 da unidade y menos \$90 das obrigações correspondentes). E o seu capital social, que era de \$100 precisará ser proporcionalmente reduzido, passando para \$60.
37. De modo esquemático, confirmam-se os efeitos econômicos e jurídicos dessas três opções ao alcance da sociedade A para segregar na nova sociedade B a unidade x e os passivos correspondentes:

Sociedade A	Opção 1 Compra e venda	Opção 2 Drop down	Opção 3 Cisão
Capital social	Inalterado	Inalterado	Reduzido proporcionalmente
Patrimônio líquido	Inalterado	Inalterado	Reduzido
Ativo em substituição a y	Ações emitidas por B	Ações emitidas por B	Nada
Passivo em substituição a y	Nada	Nada	Nada

38. Note-se, de um lado, que o drop down projeta os mesmos efeitos patrimoniais e relativos ao capital social equivalente a uma compra e venda de ativos. E essas duas opções produzem efeitos muito diferentes da cisão (exceto no que diz respeito à assunção do passivo correspondente à unidade, em que as três opções se equivalem).

74. De fato, nos termos do artigo 229 da Lei nº 6.404/1976, trata-se a cisão de uma operação por meio da qual a sociedade transfere parcela do seu patrimônio para uma outra sociedade, constituída para esse fim ou já existente, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

75. Perceba-se que no drop down não há qualquer tipo de alteração no capital social da cindida, nem tampouco no patrimônio líquido da sociedade que realiza a operação, mas apenas a substituição dos ativos por participação societária.

76. Tal constatação é de fundamental relevância a nosso ver. Isto porque a possibilidade de responsabilização por sucessão nos eventos de cisão total e parcial – hipóteses nas quais há transferência patrimonial e divisão do capital social da sucedida, respectivamente – se explica pelo fato de que a riqueza se transfere de uma pessoa para outra, justificando a cobrança. Aliás, observe-se que até mesmo na cisão parcial a responsabilidade deve se limitar ao patrimônio cindido.

77. Ocorre que no drop down tal raciocínio não é possível, tendo em vista que o recebimento da participação societária se dá como contrapartida aos bens integralizados na investida. Quer dizer, não há uma perda de riqueza por parte da detentora original do bem, não se podendo equiparar ao instituto da cisão.

78. Nos parece claro e evidente que uma operação de drop down não se confunde com uma cisão parcial, de modo que não se pode pretender imputar as consequências jurídicas advindas do artigo 132 do Código Tributário Nacional para que a Bertin SA seja responsabilizada pelos débitos da Bertin Ltda. por sucessão empresarial.

79. Para a DRJ/RPO, ainda que compreendido o drop down como instituto jurídico autônomo, *as sociedades e/ou transações atípicas não podem definir ou limitar obrigações de terceiros que não possuem vínculos diretos com a referida sociedade, mormente quanto aos tributos* (fls. 1226 do e-processo), tendo em vista o disposto no artigo 123 do Código Tributário Nacional.

80. Trata-se, a nosso ver, de mais um lapso do acórdão recorrido, tendo em vista que o que o aludido dispositivo veda na verdade é que sem feitos acordos particulares com vistas a modificar a definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária, como nos clássicos exemplos de cláusula contratual em contratos de locação prevendo que a responsabilidade tributária pelo pagamento do IPTU será do locatário, o que não pode ser oposto ao fisco.

81. Ora, não é o caso. Não foi pactuado no caso qualquer convenção particular entre Bertin Ltda e Bertin SA tratando de matéria de responsabilidade tributária. Com efeito, foi apenas efetivada uma operação societária pela qual foram transferidos bens, direitos e obrigações em troca de participação societária, cuja repercussão ainda não fora regulamentada por norma jurídica tributária.

82. E isso não nos parece que seja proibido. O direito tributário é um direito de sobreposição, se valendo dos conceitos estabelecidos pelos demais ramos do direito. Assim, não pode a DRJ/RPO pretender dizer se o instituto do drop down é válido ou não, definindo a sua natureza jurídica, o que, por óbvio, somente poderia acontecer por meio de lei.

83. Por fim, merece destaque uma observação constante do acórdão recorrido no sentido de que o drop down configuraria hipótese de sucessão prevista no artigo 133 do Código Tributário Nacional, com o que pelo menos a princípio concordamos, mas todavia não podemos admitir no presente caso concreto pelo simples fato de não ter sido esse o motivo constante do relatório fiscal para a responsabilização da Bertin SA pelos débitos da Bertin Ltda.

84. Vejamos nesse sentido o que dispõe o artigo 133 acima mencionado:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

85. Todavia, a aplicação do aludido dispositivo não é objeto de análise no presente.
86. Como muito bem demonstrado pelo breve relato do caso, a JBS SA foi imputada responsável pelos débitos da Bertin SA com base no artigo 133 do Código Tributário Nacional, ao passo que a Bertin SA foi responsabilizada pelos débitos da Bertin Ltda (discussão dos autos) com base no artigo 132 do Código Tributária Nacional.
87. A todo tempo o relatório fiscal busca demonstrar que o que teria ocorrido em verdade teria sido uma cisão parcial da Bertin Ltda para a Bertin SA (artigo 132 do CTN) apta a desencadear a responsabilidade da JBS SA (artigo 133 do CTN).
88. Perceba-se que o cerne da presente discussão reside especificamente na possibilidade de a Bertin SA (incorporada pela JBS SA) responder pelos débitos da Bertin Ltda, de modo que o que precisa ser analisado é exatamente a operação de drop down, a qual teria fundamentado a responsabilidade tributária com base no artigo 132 do Código Tributário Nacional.
89. O próprio acórdão recorrido faz alusão a uma série de precedentes do Superior Tribunal de Justiça, de conselhos administrativos estaduais e deste próprio CARF, os quais, todavia, são inaplicáveis ao presente caso concreto no qual se discute a responsabilidade por sucessão do artigo 132 e não do artigo 133 do Código Tributário Nacional.
90. Logo, tendo em vista que a operação de drop down empreendida no presente caso concreto não justifica a responsabilização com base no artigo 132 do Código Tributário Nacional, não poderia a JBS SA responder pelos débitos da Bertin Ltda.
91. Por todo o exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário do contribuinte para que seja excluída a responsabilidade da JBS SA pelos débitos da Bertin Ltda., cancelando-se, portanto, a “representação fiscal para fins de alteração cadastral no CNPJ”.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

Fl. 41 do Acórdão n.º 1301-006.303 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15868.720080/2011-51