



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.724984/2017-77
Recurso Embargos
Acórdão nº 3301-013.927 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2024
Embargante EMBARGOS DO CONSELHEIRO E DA FAZENDA NACIONAL
Interessado HNK BR INDUSTRIA DE BEBIDAS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CORREÇÃO DE PREMISSE DE JULGAMENTO. EFEITOS INFRINGENTES. POSSIBILIDADE

É cabível, em casos excepcionais, a atribuição de efeitos infringentes aos embargos de declaração para correção de premissa equivocada sobre a qual tenha se fundado a decisão embargada a respeito de fato inexistente ou ainda a desconsideração de um fato claramente existente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher os embargos interpostos com efeitos infringentes para sanar a omissão, por premissa fática equivocada, da decisão embargada e manter a multa imputada no patamar de 100% pela aplicação do disposto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, alterado pela Lei nº 14.689/2023, por força da regra do art. 106, II, “c”, do CTN, e, e por consequência, também a reconhecer como marco temporal para o prazo decadencial o prazo disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional. Vencido o Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, que exonerava a multa de ofício, por entender que a classificação fiscal adotada pela embargante estava correta.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Laércio Cruz Uliana Junior, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente) e Juciléia de Souza Lima (Relatora).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-013.927 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10855.724984/2017-77

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 3301-012.432, proferido em 23/03/2023, pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF (e-fls. 783- 793), em razão de omissão, contradição e obscuridade, a qual acordou, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a ocorrência da decadência do período anterior a 30 de setembro de 2012. E, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário para manter a classificação fiscal utilizada pela fiscalização e dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada de 150% para 75%. Vencidos os Conselheiros Juciléia de Souza Lima (Relatora) e o Laércio Cruz Uliana Junior, que davam provimento integral ao recurso voluntário.

O Presidente desta Turma de julgamento admitiu os Embargos de Declaração conforme Despacho de admissibilidade fls. 809, transcrito a seguir:

A embargante repisa os termos dos embargos opostos pela Conselheira Relatora, nos quais alegou a omissão quanto aos fundamentos para a qualificação da multa de 150% apontadas pela autoridade fiscal, a saber: o superfaturamento de compras do concentrado e que as transações comerciais efetuadas entre o grupo econômico não envolverem desembolso financeiro.

Informa que o acórdão embargado reduziu a multa de 150% para 75% apenas em razão de que a divergência na classificação fiscal da mercadoria não caracterizaria dolo.

Em consequência da falta de apreciação dos demais fundamentos para qualificação da multa, alegou ter surgido uma segunda omissão no que tange ao prazo decadencial, pois a manutenção da multa em 150% levaria o prazo decadencial para o artigo 173, I do CTN.

Além destas duas omissões reiteradas nos presentes embargos, a PGFN alega uma terceira omissão, consistente na impossibilidade de aproveitamento de crédito de IPI, uma vez que a classificação adotada pelo colegiado seria o NCM 2106.90.10, pois a alíquota para este código é zero e assim não haveria pagamento antecipado, devendo, em qualquer situação, ser aplicado o artigo 173, I do CTN.

A embargante apresentou manifestação aos embargos opostos tanto pela Conselheira Relatora quanto pela PGFN, defendendo que o colegiado afastou expressamente as alegações de fraude, dolo e simulação e que a diligência realizada confirmou o recolhimento de IPI no período autuado.

Aduz ainda que a alegação da PGFN de que inexistiu pagamento antecipado consiste em inovação recursal.

(...)

As duas primeiras omissões foram alegadas em embargos de declaração pela Conselheira redatora do voto vencedor e foram admitidas pelo Presidente da turma, sendo, pois desnecessário apreciá-las, conforme o excerto dos embargos de e-fls. 783/786 abaixo transcrito:

“[...] Logo, entendo como configurada a primeira omissão, porquanto o Colegiado deixou de se manifestar sobre os fundamentos indicados no relatório fiscal para a multa qualificada de 150% imputada ao contribuinte.

Por conseguinte, uma vez que o reconhecimento ou não dos pressupostos da multa qualificada determina o termo a quo do prazo decadencial, há uma segunda omissão: a necessidade de análise da configuração ou não da hipótese do art. 150, § 4º, do CTN, in fine, com o deslocamento ou não da contagem para o art. 173, I, do CTN.

CONCLUSÃO

Com base nas razões acima expostas, proponho os presentes Embargos de Declaração para sanar as omissões no acórdão nº 3301-012.432.

Sendo assim, a omissão decorreria da ausência de exame dos fundamentos adicionais para qualificação da multa de ofício imputada à contribuinte no patamar de 150%, bem como, uma vez examinados tais fundamentos, o reexame da aplicação da legislação para fins do prazo de contagem do prazo de decadência do crédito tributário.

Em síntese é o relatório.

Voto

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora.

Os embargos de declaração são tempestivos e devem ser conhecidos nos exatos termos do despacho de admissibilidade, para sanar omissão quanto aos fundamentos para a qualificação da multa de 150% apontadas pela autoridade fiscal, a saber: o superfaturamento de compras do concentrado e que as transações comerciais efetuadas entre o grupo econômico sem desembolso financeiro.

O cabimento dos embargos declaratórios devem ser admitidos para sanar existência de omissão, contradição ou obscuridade, bem como para sanar a ocorrência de erro material.

De fato, o acórdão embargado reduziu a multa de 150% para 75% apenas em razão de que a divergência na classificação fiscal da mercadoria não caracterizaria dolo, todavia, não foram enfrentados nele os demais argumentos pelos quais a imputação da multa qualificada se deu na origem, restando aqui, ser sanada tal omissão.

No que pese a contribuinte pugnar pelo afastamento da multa qualificada de 150%, tendo em vista que não houve a configuração da fraude descrita pelas D. Autoridades Fiscais, a imputação da multa no patamar de 150% se deu pela constatação de conluio visando o aproveitamento de créditos supervalorizados de IPI, com o objetivo de angariar vantagem tributária ao comprador dos insumos (BK Indústria de Bebidas), definido no art. 73, c/c o art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Do relatório fiscal se extrai que preço médio praticado no mercado era até 07 vezes maiores que os produtos fabricados por empresas com projetos aprovados pela SUFRAMA no período verificado, apresentados no relatório Indicadores de Desempenho do Polo Industrial de Manaus – SUFRAMA:

NFe Ano da Emissão	Código NCM	CNPJ do Vendedor	UF	Descrição da Mercadoria	Unidad e Estatíst ica	Preço por KG Kirin AM	Preço Médio por KG Outros Fabricantes AM	Preço Médio por KG Indicadores SUFRAMA	Preço Comparativo por KG Adotado	Diferença por KG (R\$)
2012	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO GUARANA	KG	1.244,53	175,92	133,76	175,92	1.068,61
2013	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO GUARANA	KG	1.268,86	123,30	153,43	153,43	1.115,43
2012	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO GUARANA ZERO	KG	346,61	-	133,76	133,76	212,85
2013	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO GUARANA ZERO	KG	349,31	-	153,43	153,43	195,88
2012	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO ITUBAINA 1 NOVO	KG	273,32	-	133,76	133,76	139,56
2013	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO ITUBAINA 1 NOVO	KG	282,38	-	153,43	153,43	128,95
2012	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO LARANJA	KG	420,69	130,98	133,76	133,76	286,93
2013	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO LARANJA	KG	430,39	79,89	153,43	153,43	276,96
2012	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO LIMAO	KG	498,70	232,58	133,76	232,58	266,12
2013	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO LIMAO	KG	509,12	243,84	153,43	243,84	265,28
2012	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO MACA	KG	1.342,36	72,59	133,76	133,76	1.208,60
2013	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO MACA	KG	1.380,99	45,25	153,43	153,43	1.227,56
2012	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO TONICA	KG	226,80	-	133,76	133,76	93,04
2013	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO TONICA	KG	234,59	-	153,43	153,43	81,16
2012	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO CORANTE UVA	KG	367,80	-	133,76	133,76	234,04
2012	21069010	05.254.957/0068-95	AM	CONCENTRADO UVA	KG	502,04	26,38	133,76	133,76	368,28

Diante de significativas divergências de preço de aquisição de insumos apresentadas no TIF 011, o contribuinte limitou-se apenas em responder que “as preparações compostas não alcoólicas adquiridas da BRASIL KIRIN LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO LTDA – CNPJ 05.254.957/0068-95, não há o que comparar com os produtos dos concorrentes, pois nossos produtos têm natureza e características distintas tais como sabor, aroma, concentração e posicionamento de mercado. Por não serem produtos fungíveis entre si, não é possível estabelecer comparações de preço”, o que, por si só, sem outros elementos comprobatórios, não apresenta nenhuma materialidade que venha sustentar tal alegação;

As transações comerciais efetuadas entre Brasil Kirin Logística e Distribuição Ltda. – CNPJ 05.254.957/0001-88 de Manaus/AM e os estabelecimentos da Brasil Kirin Indústria de Bebidas Ltda. – CNPJ Raiz 50.221.019 são efetivadas sem desembolso financeiro, ocorrendo contabilmente um encontro de contas entre Fornecedor (Passivo - Compras) e Cliente (Ativo - Vendas), uma vez que, além da compra de preparações NCM 2106.90.10 adquiridas de

Manaus, a matriz de Itu/SP e suas filiais, que pertencem ao mesmo Grupo Econômico da fabricante de concentrado, também vendem seus produtos para a BK Logística e Distribuição;

No que pese em sua defesa a contribuinte alegar (i) que não há vedação às empresas relacionadas a transacionarem entre si, bem como, não ser tal fato passível da imputação de multa qualificada; (ii) que os preços dos “concentrados” vendidos pela Kirin/AM, ao contrário do que foi realizado pelo Fisco, não podem ser comparados com um “preço médio” de produtos similares, visto que o “concentrado” da Kirin/AM é único e exclusivo (responsável pelo sabor, cor e aroma particular), sendo impossível realizar comparação com qualquer outro produto “similar”.

Da realidade fática dos autos, a contribuinte recorreu-se de operações artificiais, fictícias, desprovidas de propósito negocial com o intuito, tão somente, suprimir tributos (IPI), utilizando-se da supervalorização de créditos para fins de reduzir artificialmente os valores devidos de IPI a pagar, com a modificação deliberada e indevida do fato gerador do imposto, mediante expediente que não tem suporte na realidade fática.

Por tudo, entendo que esta condição é suficiente para manutenção da multa qualificada no patamar de 100% em reforma ao acórdão embargado.

Aqui, a meu ver, reitero que o dolo não reside da divergência de classificação fiscal, mas na artificialidade das operações, cuja única razão é redução artificial dos valores devidos de IPI a pagar.

Por fim, a evitar futuras alegações de omissões, também concordo que o concentrado fabricado e vendido pela Kirin/AM é exclusivo (marca), sendo de difícil comparação com outro produto similar, por ter características e sabor diferentes, mas ratificando o entendimento do julgador de piso, de fato, não é único (já que tem muitas marcas de refrigerante de guaraná, maçã, tônica, uva, laranja, etc. no mercado), todavia, a discrepância existente de valores da produção das bebidas não se justifica pelas características do produto (refrigerante), ou do insumo utilizado, ou até mesmo pela marca da empresa.

Enfrentada a primeira omissão- dos fundamentos para imputação da multa qualificada, a segunda omissão advém- do termo inicial de decadência para constituição do crédito tributário, a aplicação do § 4º, do art. 150 do CTN ou o inciso I do art. 173 do CTN.

No que pese toda documentação acostada aos autos, comprovar que a contribuinte, em todos os períodos de apuração, procedeu com o pagamento do valor do tributo em conformidade com o art. 183, parágrafo único do RIPI/10, o que em tese atrairia a aplicação do § 4º, do art. 150 do CTN, toda a situação fática deve ser examinada a imperiosamente se impor a aplicação do inciso I do art. 173 do CTN também em reforma ao acórdão embargado, dada a constatação de dolo e conluio ante a artificialidade das operações transacionadas cuja única razão eram a redução artificial dos valores devidos de IPI a pagar.

Logo, para os períodos a que se refere a autuação, a contagem do prazo decadencial inicia-se a partir de 1º de janeiro de 2013, encerrando-se em 31 de dezembro de 2017, não havendo o que se falar em decadência.

O Colendo STJ já firmou entendimento no sentido de que cabem embargos de declaração "quando o julgado embargado decida a demanda orientada por premissa fática equivocada" (STJ, Segunda Turma, EDcl no Resp 1.221.017/RS, rel. Ministro Mauro Campbell, Dje 13.12.2011).

No caso em foco, resta claro que o acórdão combatido partiu de premissa equivocada, decorrente de erro de fato, sendo cabíveis, portanto, embargos declaratórios para correção de tal equívoco, com base no disposto no art. 1.022, III do novo Código de Processo Civil de 2015.

Diante do exposto, voto por acolher os embargos interpostos com efeitos infringentes para sanar a contradição da decisão embargada para manter a multa imputada no patamar de 100% pela aplicação do disposto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, alterado pela Lei nº 14.689/2023, por força da regra do art. 106, II, "c", do CTN, e, e por consequência, também a reconhecer como marco temporal para o prazo decadencial o prazo disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima